



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA



REVISTA INSTITUCIONAL

CONTABLE FINANCIERO

NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Sistemas de amortización de préstamos

¿En qué momento se deben reconocer y cómo se deben medir los pasivos?

Tratamiento de los desembolsos para la adquisición de programas informáticos para uso de la empresa

GESTIÓN TRIBUTARIA

El facturador Sunat (SEE-SFS)

Alcances sobre el tratamiento tributario de la exportación de servicios

Cuándo se acepta la deducción de la depreciación por aplicación de las NIIF:
A propósito del Informe N° 120-2016-Sunat/5D0000

GESTIÓN LABORAL

Sin régimen pensionario

Tratamiento laboral de la licencia por paternidad y maternidad en el sector privado y público

La carga probatoria y el reconocimiento del vínculo laboral según la presunción de laboralidad

Últimas directivas para la fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo





COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Contenido

MENSAJE DEL DIRECTORIO

CONTABLE - FINANCIERO

- 3 NIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
- 8 Sistemas de amortización de préstamos
- 11 ¿En qué momento se deben reconocer y cómo se deben medir los pasivos?
- 16 Tratamiento de los desembolsos para la adquisición de programas informáticos para uso de la empresa

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 20 El facturador Sunat (SEE-SFS)
- 25 Alcances sobre el tratamiento tributario de la exportación de servicios
- 30 Cuándo se acepta la deducción de la depreciación por aplicación de las NIF: A propósito del Informe N° 120-2016-Sunat/5D0000

GESTIÓN LABORAL

- 34 Sin régimen pensionario
- 37 Tratamiento laboral de la licencia por paternidad y maternidad en el sector privado y público
- 40 La carga probatoria y el reconocimiento del vínculo laboral según la presunción de laboralidad
- 44 Últimas directivas para la fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 48 Principales Actividades Académicas - AGOSTO 2016

INSTITUCIONAL

- 50 Actividades Institucionales
- 55 Saludos

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

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

REVISTA INSTITUCIONAL.

Año 2016 N° 8
Edición: Agosto 2016

CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez
Decano

CPCC Victoria Torres de Manchego
Primera Vice Decana

CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán
Segundo Vice Decano

CPC Elia Mary Tovar Florez del Prado
Directora Secretaria

CPC Jorge Javier Flores Pérez
Director de Finanzas

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

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

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

CPCC Armando Salomón Chávez Aranibar
Director de Certificación Profesional

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

CPCC María Celia Saldivar Larico
Directora de Bienestar Social

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

CPCC Guillermo Tadeo Añari Rios
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

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

Gerencia

CPC José I. Talavera Tacuri-Cahuana

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

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

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

Avances en el Sistema Nacional de Control Gubernamental de la Contraloría General de la República

Hace aproximadamente cuarenta y dos años, allá por 1974, que la Contraloría General de la República del Perú a través de la Escuela de Control Gubernamental dictó en Arequipa uno de los primeros cursos de "Control Interno" y otro sobre "Auditoría Gubernamental"; eran aquellos tiempos del Gobierno Militar y el cargo de Contralor General de la República lo ostentaba el General de Brigada Ejército Peruano Guillermo Schroth Carlin. Como Director de la Escuela de Control Gubernamental estuvo el Mayor E.P. Juan A. Fernández Dávila Vélez, y formando la plana de funcionarios y expositores de dicho organismo, nos visitaron entre otros, los colegas C.P.C. Julio Milla Gómez, C.P.C. César Ames Enríquez, y el C.P.C. Carlos Alberto Ramírez Enríquez, éste último Arequipeño de nacimiento, y a la fecha, Socio Gerente de la Firma Auditora "Ramírez & Enríquez y Asociados Contadores" que opera como SOA en el Sistema Nacional de Control debidamente registrada en el INFOSAF.

Debido a la expectativa existente por los temas a tratar dichos eventos tuvieron masiva concurrencia de parte de nosotros los Contadores Públicos, y especialmente de los Colegas que laboraban en la administración pública cuyas funciones se relacionan con la transparencia en el manejo de los recursos públicos. Y es que cuando de auditoría y de control interno se trata, por siempre, es decir antes y ahora, en la mente de nuestros usuarios y de la sociedad en general está nuestra profesión, como una marca; con mayor razón si es por hechos irregulares en entidades, sean éstas, con, o sin ánimo de lucro, se preguntan ¿Dónde están los Auditores?, en clara alusión al servicio que prestamos en dicha especialidad.

Bueno, en aquella oportunidad se abordaron temas conceptuales de control interno y de auditoría gubernamental, introducción a las normas de auditoría gubernamental, papeles de trabajo, entre otros; como discernir entre los que es "técnica" y lo que es "procedimiento" en la auditoría. Sin embargo, en cuanto al tema central del presente artículo, debo decirles que desde esa época mucho se polemizaba respecto a la dicotomía entre la "independencia de criterio" y el hecho de que el personal de auditoría interna, (hoy Órganos de Control Institucional-OCI-) al servicio del estado eran remunerados por los titulares del pliego al que pertenecían y que por línea funcional reportaban de su labor; en otras palabras ¿cómo fiscalizar a quien me paga?

Con motivo del cambio del Contralor General de la República CPC Fuad Khoury Zarzar al haber concluido su período de siete años que por mandato constitucional le fuera confiado por el Congreso de la República, dicho organismo ha publicado la "Memoria de la Gestión 2009 -

2016". En dicho compendio de más de 130 páginas hacen conocer la Modernización de la Contraloría General en Beneficio de la Ciudadanía, lo que resulta sumamente halagador y crea gran expectativa especialmente en los Contadores Públicos en el sentido de que los dineros de todos los peruanos van a estar mejor controlados y que en la lucha contra la corrupción gubernamental seguimos avanzando con capacitación permanente, intercambios de experiencias con otros países, nuevas estrategias y tecnología de última generación.

La Memoria publicada aborda temas tales como: Una nueva Estrategia para un nuevo Escenario,

Modernización de la Gestión Institucional, Ampliación del Alcance del Control y Apertura Organizacional, Una mejor Organización con Mayores Capacidades, Producción y Resultados, y Desafíos hacia el 2021; es decir un diagnóstico de cómo se encontró la Entidad, los avances en los diferentes aspectos a que se contrae su misión, y visión, y la propuesta para lograr sus metas y objetivos en los próximos cinco años.

Sin embargo, al realizar el diagnóstico de cómo encontraron dicho organismo, comentan que la desconcentración del Sistema Nacional de Control enfrentaba problemas debido a la insuficiente capacidad operativa y alta rotación de su personal agravada en el caso de los OCI, así como la dependencia administrativa que mantenían los jefes y personal de los OCI con los titulares de las entidades, afectando la independencia y objetividad de la labor de control, así como las relaciones funcionales con el ente rector.

En el segmento de “Desafíos hacia el 2021-Reformas de segunda generación” se incluye como

meta la “continuidad del proceso de transferencia de los OCI, precisando que en los próximos años se deberá consolidar el Sistema Nacional de Control con la integración definitiva de los Jefes y personal Auditor de los Órganos de Control Institucional (OCI). Añaden; que para ello es necesario continuar con los esfuerzos de implementación de la Ley 29555, con el fin de canalizar los recursos presupuestales de las entidades hacia la Contraloría; estiman asimismo, que con esta medida se logrará reforzar la independencia de estas instancias de primera línea del control así como asegurar el desarrollo de sus competencias profesionales, dotarlos de mayores herramientas y asegurar una supervisión más cercana de las operaciones descentralizadas del Sistema Nacional de Control (...).

Resulta necesario precisar que la Ley N° 29555- “Ley que Implementa la Incorporación Progresiva de las Plazas y Presupuesto de los Órganos de Control Institucional a la Contraloría General de la República” fue promulgada el 12 de Julio del 2010 por el Presidente Alan García Pérez; lo que significa que tuvieron que pasar treintiséis (36) años, desde la fecha del evento al que asistí allá por el año 1974 y en el que ya se tocaba este tema, para que un Gobierno Constitucional tomase la DECISIÓN POLÍTICA de fortalecer la “independencia de criterio” de los auditores gubernamentales. No obstante, con mucha preocupación advertimos y de acuerdo a los resultados publicados por la propia Contraloría en su Memoria de Gestión CGR-2009-2016, que habiendo transcurrido ya seis (06) años desde que se dio el marco legal para dicho cometido, todavía no es posible consolidar el proceso. Situación, que considero, seguramente como muchos de ustedes Dignísimos Colegas, que más que un problema atribuible al Organismo Rector del Control Público, trasluce una letanía, desidia y falta de compromiso en apoyar abiertamente la lucha contra la corrupción en la administración pública, de parte de nuestros Poderes del Estado, como son el Ejecutivo y el Legislativo o Congreso de la República. En tanto, nos mantendremos a la expectativa del avance de dicha problemática con el actual Gobierno para el período 2016-2021, recientemente estrenado.

Arequipa, 2016 Agosto

CPCC Raúl Pedro Esquivel Gallegos

Director de Educación y Desarrollo Profesional



NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

| Autor: Dr. CPC Pascual Ayala Zavala

Como es de conocimiento general, recientemente el Tribunal Constitucional declaró inconstitucional la norma que exige a las empresas que no cotizan en la Bolsa de Valores que superan un determinado monto de ingresos presentar su información financiera auditada bajo las NIIF a la SMV.

Sin embargo, creemos que este impase será superado en un futuro no muy lejano, debido a que la corriente de elaborar estados financieros bajo normas estándares a nivel mundial es cada vez más fuerte, por lo que muchas empresas deciden adoptarlas aun cuando no tenga la obligación legal.

Debido a la globalización de la economía nuestro país no puede quedar al margen de los acontecimientos que se viene sucediendo. Por tanto a fin de mantenernos como país competitivo, las empresas deben estar actualizadas con los últimos adelantos para producir estados financieros que sean transparentes, comparables y útiles para una mejor toma de decisiones de parte de los usuarios.

Por ello en este artículo presentamos una casuística relacionado con la NIIF 1, con el fin de que sirva de modelo a las empresas que decidan adoptar las NIIF por primera vez.

CASON°1

Enunciado

La empresa MORALES MORALITOS SA decidió adoptar las

NIIF voluntariamente. Para tal efecto, procedió a corregir su estado de situación financiera al 31 de diciembre del Año 1 que se presentó bajo Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) nacionales que en muchos aspectos no concuerdan con las NIIF.

Estado de situación elaborados bajo PCGA nacionales

Morales Moralitos SA Estado de situación financiera Al 31 de Diciembre del año 1 (expresado en soles)

ACTIVO		PASIVO Y PATRIMONIO	
Activo corriente		Pasivo Corriente	
Efectivo y equiv. de efect.	6,500	Sobregiros bancarios	18,000
Inversiones financieras	8,970	Obligaciones financieras	5,000
Cuentas por cobrar comerciales	27,800	Cuentas por pagar comerciales	54,400
Otras cuentas por cobrar	72,200	Otras cuentas por pagar	79,200
Existencias	184,800	Total pasivo corriente	156,600
Servic. y otros contrat. por antic.	78,000		
Total activo corriente	378,270	Obligaciones financieras	15,000
		Cuentas por pagar comerciales	13,500
Activo no corriente		Otras cuentas por pagar	77,820
Ctas. por cob. comerc. a largo plazo	27,400	Total pasivo	262,920
Otras ctas. por cobrar a largo plazo	52,910	Contingencias	
Act. financ. mant. hasta su vencim.	45,600		
Inmueble, maquinaria y equipo (neto de depreciación acumulada)	1,457,400	Patrimonio	
Activos Intangib. (neto de amortizac. acumulada)	110,000	Capital	1,671,060
Total activo no corriente	1,693,310	Capital adicional	13,500
		Reservas legales	36,500
Total activo	2,071,580	Resultados acumulados	87,600
		Total patrimonio neto	1,808,660
		Total pasivo y patrimonio neto	2,071,580

En aplicación de las reglas para la obtención del estado financiero de apertura con aplicación de las NIIF, considerando las excepciones y exenciones a que hace referencia la presente NIIF 1, se han determinado los siguientes ajustes:

- Los activos fijos se encuentran registrados al valor de adquisición y depreciados de acuerdo a las tablas tributarias, se han efectuado revaluaciones de un grupo de activos valorizados en S/ 1,000,000, determinándose su valor razonable de S/1,600,000, de acuerdo a una tasación considerándose dicho monto como el costo atribuido.
- Existen activos fijos que la gerencia determinó su venta, sin embargo se encuentran formando parte de la partida Inmueble, Maquinaria y Equipo por un total de S/ 89,000 dichos activos tienen un valor razonable menos costo de ventas a la fecha de S/ 66,000, aspectos considerados en la NIIF 5.
- En la partida de Activos Intangibles, se han considerado montos que corresponden a gastos preoperativos que no cumplen con los criterios de reconocimiento como activo de acuerdo a la NIC 38 cuyo monto es de S/ 10,200.
- El rubro de existencias se encuentra sobrevaluado debido a que no se aplicó la regla de valoración dispuesta por la NIC 2, en el sentido de que se debe considerar el menor valor entre el valor de costo y su valor neto de realización, determinándose que a la fecha de la transición el valor neto de realización es de S/ 49,500.
- La empresa tiene un historial de gastos por atención a sus clientes por reclamos de garantía que presta por las ventas de sus mercaderías, estos no se han considerado por lo que en cumplimiento de la NIC 37 se debe registrar a la fecha se estima un monto de posibles pérdidas por este concepto de S/11,200.
- Como parte de los activos fijos tiene registrado un inmueble que la empresa lo tiene alquilado a un tercero, dicho bien se encuentra contabilizado en libros a su valor de costo menos su depreciación de acuerdo a lo siguiente:

Inmueble, maquinaria y equipo	180,000
Depreciación acumulada	(24,600)
	<u>155,400</u>

Se ha determinado que el valor razonable del inmueble a la fecha es de S/ 170,000, debiéndose tratar de acuerdo a la NIC 40.

- La empresa tiene un software registrado como activo intangibles, por S/ 10,500; sin embargo, dicho software de acuerdo a la NIC 38 no cumple con las condiciones para ser reconocido como activo por lo que se debe registrar a

Ajustes a cada uno de los rubros por aplicación de las NIIF

Aplicación del costo atribuido según NIIF 1

	DEBE	HABER
INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO	600,000	
RESULTADOS ACUMULADOS		600,000
<i>x/x Por el incremento de los activos revaluados</i>		
RESULTADOS ACUMULADOS	180,000	
PASIVOS DIFERIDOS IMPUESTO A LA RENTA		180,000
<i>x/x Por el impuesto diferido debido al aumento de valor no reconocido tributariamente para la depreciación.</i>		

Aplicación de la NIIF 5

	DEBE	HABER
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA	89,000	
INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO		89,000
<i>x/x Por los activos fijos destinados para la venta</i>		
RESULTADOS A CUMULADOS	23,000	
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA		23,000
<i>x/x Por el valor razonable de los activos disponibles para la venta</i>		
ACTIVOS DIFERIDOS IMPUESTO A LA RENTA	6,900	
RESULTADOS A CUMULADOS		6,900
<i>x/x Por el impuesto diferido debido a la disminución de valor no reconocido tributariamente</i>		

Aplicación de la NIC 38

	DEBE	HABER
RESULTADOS ACUMULADOS	10,200	
ACTIVOS INTANGIBLES (NETO DE AMORTIZ.)		10,200
<i>x/x Por activos intangibles que no cumplen con las condiciones de reconocimiento.</i>		
ACTIVO DIFERIDO IMPUESTO A LA RENTA	3,060	
RESULTADOS A CUMULADOS		3,060
<i>x/x Por el impuesto diferido debido a la disminución del valor del activo no tomado en cuenta para efectos tributarios</i>		

Aplicación de la NIC 2

	DEBE	HABER
RESULTADOS A CUMULADOS	135,300	
EXISTENCIAS		135,300
<i>x/x Disminución del valor de las existencias de acuerdo a su valor neto realizable</i>		
<i>Existencias registradas</i>	184,800	
<i>Valor neto realizable</i>	<u>49,500</u>	
	<u>135,300</u>	
ACTIVO DIFERIDO IMPUESTO A LA RENTA	40,590	
RESULTADOS ACUMULADOS		40,590
<i>x/x Por el impuesto diferido debido a la disminución del valor del activo no tomado en cuenta para efectos tributarios</i>		

Aplicación de la NIC 37

----- x -----	DEBE	HABER
RESULTADOS ACUMULADOS	11,200	
PROVISIONES		11,200
<i>x/x Por las provisiones de garantía sobre ventas no registradas en el ejercicio.</i>		
----- x -----		
ACTIVO DIFERIDO IMPUESTO A LA RENTA	3,360	
RESULTADOS ACUMULADOS		3,360
<i>x/x Por el impuesto diferido debido al registro de provisiones no tomado en cuenta para efectos tributarios</i>		

Aplicación de la NIC 40

----- x -----	DEBE	HABER
INVERSIONES INMOBILIARIAS	155,400	
INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO		155,400
<i>x/x Por la transferencia de los activos fijos alquilados a la partida inversiones inmobiliarias</i>		

----- x -----	DEBE	HABER
INVERSIONES INMOBILIARIAS	14,600	
RESULTADOS ACUMULADOS		14,600
<i>x/x Por el valor razonable de los activos registrados como inversión inmobiliaria.</i>		
----- x -----		
RESULTADOS ACUMULADOS	4380	
PASIVOS DIFERIDOS IMPUESTO A LA RENTA		4,380
<i>x/x Por el impuesto diferido debido al aumento de valor no reconocido tributariamente</i>		

Aplicación de la NIC 38

----- x -----	DEBE	HABER
RESULTADOS ACUMULADOS	10,500	
ACTIVOS INTANGIBLES		10,500
<i>x/x Por las diferencias de cambio indebidamente cargadas a las existencias.</i>		
----- x -----		
ACTIVO DIFERIDO IMPUESTO A LA RENTA	3,150	
RESULTADOS ACUMULADOS		3,150
<i>x/x Por el impuesto diferido debido al registro de una disminución de los activos no tomado en cuenta para efectos contables</i>		

Ajuste para determinar el estado financiero de apertura según las NIIF

	PCGA Anteriores	Ajustes por aplicación de las NIIF				Aplicación NIIF
			Debe		Haber	
Activo						
Activo corriente						
Efectivo y equivalentes de efectivo	6,500					6,500
Inversiones inancieras	8,970					8,970
Cuentas por cobrar comerciales	27,800					27,800
Otras cuentas por cobrar	72,200					72,200
Existencias	184,800			(5)	135,300	49,500
Activos no ctes. disponibles para la venta		(2)	89,000	(3)	23,000	66,000
Servicios y otros contratados por anticipado	78,000					78,000
Total activo corriente	378,270					308,970
Activo no corriente						
Cuentas por cobrar comerciales a largo plazo	27,400					27,400
Otras cuentas por cobrar a largo plazo	52,910					52,910
Activos inancieros mant. hasta su vencimiento	45,600					45,600
Inversiones inmobiliarias		(7)	155,400			170,000
Inmueble, maquinaria y equipo (neto de depreciación acumulada)	1,457,400	(8)	14,600	(2)	89,000	1,813,000
Activos intangibles (neto de amortización acumulada)	110,000			(7)	155,400	
Impuesto a la renta diferido activo		(4)			10,200	89,300
		(9)			10,500	
		(4a)	3,060			57,060
		(3a)	6,900			
		(5a)	40,590			
		(6a)	3,360			
		(8a)	3,150			
Total activo no corriente	1,693,310					2,255,270
Total activo	2,071,580					2,564,240
Pasivo y patrimonio neto						
Pasivo corriente						
Sobregiros bancarios	18,000					18,000
Obligaciones financieras	5,000					5,000
Cuentas por pagar comerciales	54,400					54,400
Provisiones				(6)	11,200	11,200
Otras cuentas por pagar	79,200					79,200
Total pasivo corriente	156,600					167,800
Obligaciones financieras	15,000					15,000
Cuentas por pagar comerciales	13,500					13,500
Otras cuentas por pagar	77,820					77,820
Impuesto a la renta diferidos pasivos				(1a)	180,000	184,380
				(7a)	4,380	
Total pasivo	262,920					458,500

	PCGA Anteriores	Ajustes por aplicación de las NIIF				Aplicación NIIF
			Debe		Haber	
Patrimonio						
Capital	1,671,060					1,671,060
Capital adicional	13,500					13,500
Resultados no realizados						0
Reservas legales	36,500					36,500
Resultados acumulados	87,600	(4)	10,200			384,680
		(3)	23,000			
		(5)	135,300	(8)	14,600	
		(1a)	180,000	(5a)	40,590	
				(3a)	6,900	
				(4a)	3,060	
		(7a)	4,380	(6a)	3,360	
		(6)	11,200	(1)	600,000	
		(9)	10,500	(8a)	3,150	
Total patrimonio neto	1,808,660		1,290,640		1,290,640	2,105,740
Total pasivo y patrimonio neto	2,071,580					2,564,240

El párrafo 23 determina lo siguiente: Una entidad explicará cómo la transición de los PCGA anteriores a las NIIF ha afectado a su situación financiera, resultados y flujos de efectivo previamente informados.

Estado de situación con aplicación de las NIIF

Milagros SA Estado de situación financiera Al 31 de diciembre del año 1 (expresado en soles)

ACTIVO		PASIVO Y PATRIMONIO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes de efectivo	6,500	Sobregiros bancarios	18,000
Inversiones financieras	8,970	Obligaciones financieras	5,000
Cuentas por cobrar comerciales	27,800	Cuentas por pagar comerciales	54,400
Otras cuentas por cobrar	72,200	Provisiones	11,200
Existencias	49,500	Otras cuentas por pagar	79,200
Activos no ctes. disponib. para la venta	66,000	Total pasivo corriente	167,800
Serv. y otros contratados por anticip.	78,000		
Total activo corriente	308,970	Obligaciones financieras	15,000
		Cuentas por pagar comerciales	13,500
Activo no corriente		Otras cuentas por pagar	77,820
Ctas. por cobrar comerc. a largo plazo	27,400	Ir diferidos pasivos	184,380
Otras cuentas por cobrar a largo plazo	52,910	Total pasivo	458,500
Activos financieros mant. hasta su vencimiento	45,600		
Inversión inmobiliarias	170,000	Contingencias	
Inmueble, maq. y equipo (neto de depreciación acumulada)	1,813,000	Patrimonio	
Activos intangibles (neto de amortizac. acumulada)	89,300	Capital	1,671,060
Impuesto a la renta diferido activo	57,060	Capital adicional	13,500
		Resultados no realizados	
Total activo no corriente	2,255,270	Excedente de revaluación	
		Reservas legales	36,500
		Resultados acumulados	384,680
		Total patrimonio neto	2,105,740
Total activo	2,564,240	Total pasivo y patrimonio neto	2,564,240

Comentario

El párrafo 6 de la NIF establece que una entidad elaborará y presentará un estado de situación financiera conforme con las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

Asimismo, el párrafo 7 sobre políticas contables, la NIIF define lo siguiente: una entidad usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF.

Estas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final del periodo sobre el que se informa según las NIIF.

Sin embargo, el párrafo 21 de la NIIF en estudio describe sobre la información comparativa lo siguiente:

Los primeros estados financieros de una entidad que se

presenten conforme a las NIIF incluirán al menos tres estados de situación financiera, dos estados del resultado y otro resultado integral del periodo, dos estados del resultado del periodo separados (si se presentan), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas relacionadas, incluyendo información comparativa para todos los estados presentados.

El estado de situación financiera presentada corresponde a la apertura conforme a las NIIF, y es en este estado financiero que se puede comparar el resultado del ejercicio.

Esto quiere decir que a partir del presente estado financiero se debe aplicar todas las políticas que se han considerado para su elaboración en este caso todas las NIIF. Debemos comentar también que el resultado del ejercicio sin la aplicación de las NIIF era una ganancia de S/ 87,600 cantidad que difiere respecto del resultado que se ha determinado aplicando las NIIF, en este caso S/ 365,500.

En el presente caso hemos elaborado el estado de situación financiera como ejemplo de aplicación de esta NIIF, para determinar los primeros estados financieros comparativos bajo NIIF, que comprende al menos tres estados de situación financiera, dos estados de resultados y otro resultado integral del periodo, dos estados del resultado del periodo separados (si se presentan), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas relacionadas, incluyendo información comparativa para todos los estados presentados.

Conciliaciones

Párrafo 24

Para cumplir con el párrafo 23, los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad incluirán:

- (a) Conciliaciones de su patrimonio, según los PCGA anteriores, con el que resulte de aplicar las NIIF para

cada una de las siguientes fechas:

- (i) la fecha de transición a las NIIF;
 - (ii) el final del último periodo incluido en los estados financieros anuales más recientes de la entidad haya presentado aplicando los PCGA anteriores.
- (b) Una conciliación de su resultado integral total según las NIIF para el último periodo en los estados financieros anuales más recientes de la entidad. El punto de partida para dicha conciliación será el resultado integral total según PCGA anteriores para el mismo periodo o, si una entidad no lo presenta, el resultado según los PCGA anteriores.

Explicación de la transición a las NIIF

Aplicación de la NIC 16

Los activos fijos se encuentran registrados al valor de adquisición y depreciados de acuerdo a las tablas tributarias. Se han efectuado revaluaciones en concordancia con la NIC 16, determinándose un nuevo valor por S/ 1.600.000, monto que se considera como costo atribuido en aplicación de la NIIF 1. El monto histórico de los activos revaluados es de S/1,000,000.

Aplicación de la NIIF 5

Existen activos fijos que la gerencia ha destinado para la venta. Sin embargo, se encuentran formando parte de la partida Inmueble Maquinaria y Equipo por un total de S/ 89,000. Dichos activos tienen un valor razonable menos los costos de ventas a la fecha de S/ 66,000, estos de acuerdo a la NIIF 5 deben ser reclasificados y valuados a la fecha de la implementación de las NIIF por primera vez.

Aplicación de la NIC 38

En la partida de Activos Intangibles se han considerado montos que corresponde a gastos preoperativos que no cumplen con los criterios de reconocimiento como activo, de acuerdo a la NIC 38 cuyo monto es S/10,200.

Aplicación de la NIC 2

El rubro de existencias se encuentra sobrevaluado debido a que no se aplicó la regla de valoración dispuesta por la NIC 2, en el sentido de que el valor neto realizable no debe ser mayor que su valor en libros, en este caso el valor neto realizable es de S/ 49,500.

Aplicación de la NIC 37

La empresa tiene un historial de gastos por atención a sus clientes por reclamos de garantía que presta por las ventas de sus mercaderías. Estos no se han considerado por lo que en cumplimiento de la NIC 37 se debe registrar. A la fecha se estima un monto de posibles pérdidas por este concepto de S/11,200.

Aplicación de la NIC 40

Como parte de sus activos fijos, se tiene registrado un

inmueble que la empresa lo ha destinado para alquilarlo a terceros, dicho bien se encuentra contabilizado en libros a su valor de costo de la siguiente manera:

Inmueble, maquinaria y equipo	180,000
Depreciación acumulada	(24,600)
	<u>155,400</u>

Se ha determinado que el valor razonable del inmueble a la fecha es de S/ 170,000 debiéndose tratar de acuerdo a la NIC 40.

Aplicación de la NIC 38

En aplicación de las normas tributarias, los software pueden ser contabilizados como activos intangibles y amortizados hasta en 10 años, en este caso la empresa tiene un registro de un software como activo intangible por S/ 10,500. Sin embargo, de acuerdo a la NIC 38 no cumple con las condiciones para ser reconocido como activo, por lo que procede su regularización con la cuenta Resultados Acumulados.

Conciliación de los resultados bajo el PCGA y bajo las NIIF

RESULTADO DEL EJERCICIO 1 BAJO el PCGA	87,600.00
Aumento de los resultados por incremento del activo fijo considerándolo como costo atribuido	600,000.00
Pasivo diferido por futuras depreciación no aceptadas tributariamente	(180,000.00)
Disminución del activo fijo reclasificado como activo no corriente mantenido para la venta	(23,000.00)
Activo diferido por la desvalorización del costo no aceptadas tributariamente	6,900.00
Activos no corriente dados de baja debido a que no cumplen los criterios de reconocimiento como activo	(10,200.00)
Activo diferido por gastos no aceptados tributariamente	3,060.00
Disminución de las existencias por estar sobrevaluado, por estar por encima del valor neto realizable	(135,300.00)
Activo diferido por gastos no aceptados tributariamente	40,590.00
Provisiones de garantía sobre ventas no registradas financieramente	(11,200.00)
Activo diferido por gastos no aceptados tributariamente	3,360.00
Por las inversiones inmobiliarias no registradas en este rubro y que fueron reconocidos a su valor razonable	14,600.00
Pasivo diferido por futuras depreciaciones o costo no aceptados tributariamente	(4,380.00)
Software contabilizado como activo que no cumple con características para ser reconocido como tal	(10,500.00)
Activo diferido por gastos no aceptados tributariamente	<u>3,150.00</u>
RESULTADO DEL EJERCICIO 1 BAJO las NIIF	<u>384,680.00</u>

Estado de situación comparativo de acuerdo a los PCGA y NIIF (se incluye ajustes)

Milagros SA
Estado de situación financiera
 Al 31 de diciembre del año 1
 (expresado en soles)

ACTIVO	PCGA	Ajustes	NIIF	PASIVO	PCGA	Ajustes	NIIF
Activo corriente				Pasivo corriente			
Efectivo y equivalentes de efectivo	6,500		6,500	Sobregiros bancarios	18,000		18,000
Inversiones financieras	8,970		8,970	Obligaciones financieras	5,000		5,000
Cuentas por cobrar comerciales	27,800		27,800	Cuentas por pagar comerciales	54,400		54,400
Otras cuentas por cobrar	72,200		72,200	Provisiones		11,200	11,200
Existencias	184,800	(135,300)	49,500	Otras cuentas por pagar	79,200		79,200
Activos no ctes. disponibles para la venta		66,000	66,000	Total pasivo corriente	156,600		167,800
Servicios y otros contratados por anticipado	78,000		78,000				
Total activo corriente	378,270		308,970	Obligaciones financieras	15,000		15,000
Activo no corriente				Cuentas por pagar comerciales	13,500		13,500
Cuentas por cobrar comerciales a largo plazo	27,400		27,400	Otras cuentas por pagar	77,820		77,820
Otras cuentas por cobrar a largo plazo	52,910		52,910	Impuesto a la renta diferidos pasivos		184,380	184,380
Activos financ. mant. hasta su vencimiento	45,600		45,600	Total pasivo	262,920		458,500
Inversiones inmobiliarias		170,000	170,000				
Inmueble, maquinaria y equipo (neto de depreciación acumulada)	1,457,400	355,600	1,813,000	Contingencias			
Activos intangibles (neto de amortización acumulada)	110,000	(20,700)	89,300	Patrimonio			
Impuesto a la renta diferido activo		57,060	57,060	Capital	1,671,060		1,671,060
Total activo no corriente	1,693,310		2,255,270	Capital adicional	13,500		13,500
Total activo	2,071,580	492,660	2,564,240	Reservas legales	36,500		36,500
				Resultados acumulados	87,600	297,080	384,680
				Total patrimonio neto	1,808,660		2,105,740
				Total pasivo y patrimonio neto	2,071,580	492,660	2,564,240



Sistemas de amortización de préstamos

| Autora: Diana Angélica Ccaccya Bautista

1. Introducción

Frente a las necesidades de fondos que se presentan en las personas y empresas se tiene como alternativa los préstamos otorgados por las distintas entidades financieras, quienes cobran un interés como retribución del uso del mismo en un plazo determinado. Una forma generalizada de cobro que emplean estos prestamistas es por medio de un cronograma de pagos, donde cada cuota o monto entregado considera parte de los intereses y el reembolso del capital. El presente artículo

se centrará en explicar los métodos más comunes con la finalidad de conocer el tema, ya que no somos ajenos a este tipo de operaciones.

2. Tipos de préstamos

Un préstamo o crédito es una operación por la cual una entidad financiera otorga sumas de dinero a terceras personas (prestatarios) en calidad de "alquiler" por medio de contratos. Así, los deudores se comprometen a devolver el dinero en los plazos establecidos así como el pago de los

intereses, seguros y otros costos asociados si los hubiera. Se clasifican en función de las necesidades o uso de los fondos:

• **Crédito comercial**

Este tipo de financiamiento es el que se ofrece a las empresas y está destinados a satisfacer necesidades de financiamiento.

• **Crédito hipotecario**

Es un préstamo a mediano o largo plazo que se otorga para la compra, ampliación, reparación o construcción de viviendas.

• **Crédito de consumo**

Los recursos de este tipo de préstamo se destinan a la adquisición de bienes o servicios en plazos determinados. Hoy en día es uno de los créditos más sencillos de solicitar y obtener.

• **Crédito Personales**

Este tipo de financiamiento es el más libre que hay, ya que puede ser empleado de la forma en que más convenga al usuario.

3. ¿Qué es la amortización?

La amortización financiera es el reintegro de un capital propio o ajeno, habitualmente mediante la distribución de pagos en el periodo establecido. El pago de estas obligaciones se hace a través de desembolsos escalonados en el tiempo, aunque también se puede acordar un solo pago al final del periodo, que dependerá del método establecido.

Al momento de realizar una tabla de amortización, se realizan los siguientes supuestos:

- Invariabilidad de las tasas de interés durante el plazo pactado
- Cancelación de las cuotas o pagos al día del vencimiento
- Desembolsos de efectivo

Es importante precisar que el retraso de pagos en las fechas establecidas se penaliza por medio de una tasa moratoria (intereses moratorios) y será estipulado de acuerdo a las políticas de la institución que otorguen el préstamo.

4. Sistemas de amortización

Se presentan diversos métodos o sistemas de amortización. La elección de uno u otro, determinado por la entidad financiera, afectará al importe y la composición de las cuotas periódicas que tendrá que abonar el prestatario, ya que la amortización del préstamo corresponde con la cantidad que se va devolviendo del capital prestado, por lo que influirán las variables involucradas: el capital o principal, la tasa de interés, y el periodo.

Son tres los sistemas convencionales que se presentan en las matemáticas financieras:

4.1. Sistema alemán o de amortización constante

Bajo este esquema, el deudor se compromete a pagar cantidades variables de forma periódica durante el plazo de tiempo convenido. Estos montos se desglosarán en dos partes: por un lado, las cantidades constantes de amortización calculada como la enésima parte del principal, y los intereses, aplicados sobre el saldo del préstamo.

Por tanto, la cuota se establece como:

$$\text{Cuota} = \text{Amortización cte.} + \text{Interés}$$

4.2. Sistema francés o de cuotas constante

Se caracteriza por el pago periódico de cuotas iguales o equivalentes durante el tiempo convenido, el cual incorpora en primer lugar, el abono de los intereses, que se calcula multiplicando la tasa de interés con los saldos del capital en cada periodo. La amortización se calcula por la diferencia entre la cuota fijada y los intereses.

Se emplea la siguiente fórmula de anualidad para el cálculo de la cuota fija constante:

$$\text{Cuota} = \text{Capital} \times \left[\frac{i(1+i)^n}{(1+i)^n - 1} \right]$$

Donde n representará el número de cuotas en que se amortizará la deuda. Además, tomar en cuenta que:

$$\text{Amortización} = \text{Cuota cte.} - \text{Intereses}$$

4.3. Sistema americano o al vencimiento

Se basa en el pago exclusivo de intereses a través de las cuotas de cada periodo, mientras que el capital es amortizado de una sola vez y totalmente al final del plazo.

Por tanto, el préstamo se amortiza totalmente al final del plazo. De esta forma, la última cuota es igual a la suma del monto prestado y el interés.

5. Caso práctico

Una empresa ha solicitado un préstamo a su socio comercial por un capital de S/ 17,800 para financiar la ampliación de su planta, con una tasa de interés del 16 % anual, el cual se pagará en seis cuotas mensuales. Se pide establecer a cuánto ascenderá el servicio de la deuda bajo los parámetros de los tres sistemas mencionados. ¿Cuál es el más conveniente?

Solución

Antes de proceder a establecer los sistemas de amortización, debemos tomar en cuenta que el periodo de pago es mensual, por tanto, la tasa debe estar expresada en la misma frecuencia de los pagos. al efectuar la

conversión respectiva, tenemos:

$$\begin{aligned} \text{TE mensual} &= (1 + \text{TEA})^{1/12} - 1 \\ \text{TE mensual} &= (1 + 0.16)^{1/12} - 1 = 0.0125 \end{aligned}$$

La tasa mensual es de 1.25 %, que se aplicará en los saldos de capital de los sistemas de amortización.

• Sistema francés

Para el establecimiento del cronograma de pagos, se debe considerar el cálculo de la cuota constante, reemplazando los datos en la fórmula establecida anteriormente:

$$\begin{aligned} \text{Cuota cte.} &= \text{Capital} \times \left[\frac{i(1+i)^n}{(1+i)^n - 1} \right] \\ \text{Cuota cte.} &= 17,800 \times \left[\frac{0.0125(1+0.0125)^6}{(1+0.0125)^6 - 1} \right] \\ \text{Cuota cte.} &= 3,097.91 \end{aligned}$$

Período	Saldo del principal	Amortización	Intereses	Cuota
0	17,800			
1	14,924.77	2,875.23	222.69	S/ 3,097.91
2	12,013.58	2911.2	186.72	S/ 3,097.91
3	9,065.96	2,947.62	150.3	S/ 3,097.91
4	6,081.47	2,984.49	113.42	S/ 3,097.91
5	3,059.64	3,021.83	76.08	S/ 3,097.91
6	0	3,059.64	38.28	S/ 3,097.91
Total		17,800	787.48	S/ 18,587.48

Lo primero a resaltar es que los intereses de cada periodo se aplicarán sobre el saldo del capital y no sobre el inicial, por lo que estos montos irán decreciendo en la medida en que se acerca la fecha de vencimiento. Por otro lado, la amortización resultará de la diferencia de la cuota mensual y los intereses, de tal forma que al final de periodo se reembolsará en su totalidad.

En el caso presentado, el servicio de la deuda ascenderá en un monto total de S/ 18,587.48 que resulta de devolver el principal y la totalidad de intereses.

• Sistema alemán

Bajo este sistema, la amortización constante se obtiene al dividir el principal entre el número de periodos de pago:

$$\text{Amortización cte.} = \frac{17,800}{6} = 2,966.67$$

Período	Saldo del principal	Amortización	Intereses	Cuota
0	17,800			
1	14,833.33	2,966.67	221.52	S/ 3,188.19
2	11,866.67	2,966.67	184.60	S/ 3,151.27
3	8,900.00	2,966.67	147.68	S/ 3,114.35
4	5,933.33	2,966.67	110.76	S/ 3,077.43
5	2,966.67	2,966.67	73.84	S/ 3,040.51
6	0.00	2,966.67	36.92	S/ 3,003.59
Total		17,800.00	775.33	S/ 18,575.33

Lo que se observa en este sistema es que las cuotas que se pagarán periodo tras periodo varían, pero reduciéndose cada vez por los menores intereses que se generan, puesto que los saldos de capital se van reduciendo de forma constante. Es decir, los pagos a efectuar cada periodo son decrecientes.

Bajo este enfoque, el servicio de la deuda asciende a S/ 18,575.33, como suma de la amortización y los intereses.

• Sistema americano

En este sistema se considera el pago del capital en la última cuota, por lo que el monto de la cuota es igual al monto del interés.

Esto se cumple desde la primera hasta la penúltima cuota, como se muestra en el esquema de amortización:

Período	Saldo del principal	Amortización	Intereses	Cuota
0	17,800			
1	17,800	0.00	221.52	S/ 221.52
2	17,800	0.00	221.52	S/ 221.52
3	17,800	0.00	221.52	S/ 221.52
4	17,800	0.00	221.52	S/ 221.52
5	17,800	0.00	221.52	S/ 221.52
6	17,800	17,800	221.52	S/ 18,021.52
Total		17,800	1,329.14	S/ 19,129.14

Las cuotas en los cinco periodos consideran solo los intereses calculados con la tasa de interés establecida aplicada sobre el saldo o capital prestado. La última cuota resulta de la suma de los intereses y la devolución del monto prestado.

Por tanto, una vez obtenidos los resultados, podemos observar que el sistema alemán es el que presenta los menores intereses totales a pagar frente a los otros dos sistemas. Sin embargo, la ventaja que presenta el sistema francés, que es el segundo con menores intereses, proporciona un mayor control sobre el monto de las cuotas a pagar mensualmente, siendo el más aconsejable.

Por ello es el más usado por las entidades financieras, además de asegurar primero el pago de interés y luego deducir la amortización respectiva.

Fuente:

Actualidad Empresarial, primera quincena de Agosto 2016



¿En qué momento se deben reconocer y cómo se deben medir los pasivos?

| Autor: Effio Pereda, Fernando (*)

1. ¿QUÉ ES UN PASIVO?

El Marco Conceptual para la Información Financiera¹ (en adelante, el Marco Conceptual) define de manera general a un pasivo como:

- Una obligación presente de la entidad.
- Surgida a raíz de sucesos pasados;
- Al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Esta definición identifica las características esenciales de los pasivos, pero no pretenden especificar las condiciones a cumplir para que se reconozcan en el Estado de Situación Financiera. Esto significa que esta definición abarca partidas que no se reconocerán como pasivos, porque no cumplen los criterios para su reconocimiento, tal y como se verá más adelante. En particular, la expectativa de que saldrán de la entidad, beneficios económicos, debe tener el suficiente grado de certeza para cumplir la condición de probabilidad, a fin de permitir que se reconozca un pasivo.

De igual forma, al evaluar si una partida cumple la definición de pasivo, debe prestarse atención a las condiciones esenciales y a la realidad económica que subyacen en la misma, y no meramente a su forma legal.

EJEMPLO

En el caso de arrendamientos financieros, la esencia y realidad económica es que el arrendatario adquiere los beneficios económicos futuros por el uso del activo alquilado, durante la mayor parte de su vida útil, aceptan-

do como contrapartida de tal derecho una obligación de pago por un importe aproximado al valor razonable del activo más una carga financiera, correspondiente a los aplazamientos en el pago. Por lo tanto, el arrendamiento financiero da lugar a partidas que satisfacen la definición de activo y pasivo, y se reconocerán como tales en el Estado de Situación Financiera del arrendatario.

2. ¿CUÁLES SON SUS CARACTERÍSTICAS?

De la definición descrita en el párrafo anterior, se desprenden las siguientes características de los pasivos:

a) Es una obligación presente de la entidad

Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente, lo que significa que es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera.

Sobre esto, cabe tener en cuenta que las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal. Este es normalmente el caso, por ejemplo, de las cuentas por pagar por bienes o servicios recibidos.

No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de la entidad, por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales o actuar de forma equitativa. Si, por ejemplo, la entidad decide, como medida política, atender a la rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del periodo normal de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también pasivos para la entidad (bajo la figura de

provisiones).

De otra parte, es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo cuando se ha recibido el activo o la entidad suscribe un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio. En este último caso, la naturaleza irrevocable del acuerdo significa que las consecuencias económicas del incumplimiento de la obligación, por ejemplo a causa de la existencia de una sanción importante, dejan a la entidad con poca o ninguna discrecionalidad para evitar la salida de recursos hacia la otra parte implicada en el acuerdo.

b) Obligación surgida a raíz de sucesos pasados

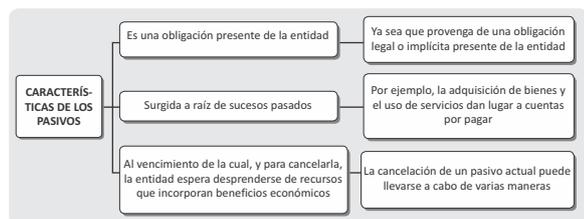
Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y el uso de servicios dan lugar a las cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado o se haya hecho al contado), y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Una entidad puede también reconocer como pasivos las rebajas y descuentos futuros, en función de las compras anuales que le hagan los clientes; en este caso, la venta de bienes en el pasado es la transacción que da lugar al nacimiento del pasivo.

c) Al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos

Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte. La cancelación de un pasivo actual puede llevarse a cabo de varias maneras, por ejemplo a través de:

- Pago de efectivo
- Transferencia de otros activos
- Prestación de servicios
- Sustitución de ese pasivo por otra deuda; o
- Conversión del pasivo en patrimonio.

Además de lo anterior, un pasivo puede cancelarse por otros medios, tales como la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.



IMPORTANTE

Ciertos pasivos sólo pueden medirse utilizando un alto

grado de estimación. Algunas entidades describen tales pasivos como provisiones. En ciertos países, las provisiones no son consideradas como deudas, porque en ellos el concepto de pasivo está definido con tal precisión que sólo permite incluir las partidas que pueden determinarse sin necesidad de realizar estimaciones. La definición de pasivo es una aproximación más amplia al concepto. Así, cuando la provisión implique una obligación presente, que cumple el resto de la definición, se trata de un pasivo, incluso si la cuantía de la misma debe estimarse.

EJEMPLO

Provisiones para pagos a realizar por las garantías contenidas en los productos, y las provisiones para cubrir obligaciones por pensiones.

3. EL PROCESO DEL RECONOCIMIENTO

a) ¿Qué se entiende por Reconocimiento?

Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el Estado de Situación Financiera o en el Estado de Resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente (activo, pasivo, ingreso o gasto), satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en cuestión en los totales de los referidos Estados Financieros.

IMPORTANTE

La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede rectificar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.

b) Condiciones para reconocer un elemento en los Estados Financieros

El Marco Conceptual señala que debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento de los Estados Financieros² siempre que:

- Sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta; y
- El elemento tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Debe considerarse que al evaluar si una partida cumple estos criterios y, por tanto, cumple los requisitos para su reconocimiento en los Estados Financieros, es necesario tener en cuenta:

- Las condiciones de materialidad o importancia relativa³.
- Que la interrelación entre los elementos significa que toda partida que cumpla las condiciones de definición y reconocimiento para ser un determinado elemento, por ejemplo un activo, exige automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella,

por ejemplo un ingreso o un pasivo.

c) ¿Cuándo es probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta?

El concepto de probabilidad se utiliza en los criterios de reconocimiento con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a la entidad o saldrán de ésta. El concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la entidad. La medición del grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los Estados Financieros.

EJEMPLO

Cuando sea probable que una cuenta por cobrar de otra entidad vaya a ser pagada por ésta, es justificable, en ausencia de cualquier evidencia en contrario, reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, para buena parte de las cuentas por cobrar, se considera normalmente probable un cierto grado de impago; y, por tanto, se reconoce un gasto que representa la reducción esperada en los beneficios económicos por tal motivo (es decir, una estimación de cuentas de cobranza dudosa).

d) ¿Cuándo un elemento tiene un costo o valor puede ser medido con fiabilidad?

El segundo criterio para el reconocimiento de una partida es que tenga un costo o valor que se pueda medir con fiabilidad. En muchas ocasiones, el costo o valor se debe estimar; la utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los Estados Financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

No obstante, cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en el Estado de Situación Financiera ni en el Estado de Resultados.

EJEMPLO

Las indemnizaciones esperadas de un litigio ante los tribunales pueden cumplir las definiciones tanto de activo como de ingreso, así como la condición de probabilidad para ser reconocidas; sin embargo, si no es posible medir de forma fiable la reclamación, no debe reconocerse ni el activo ni el ingreso; a pesar de ello, la existencia de la reclamación puede ser revelada por medio de notas, material explicativo o cuadros complementarios.

e) ¿Qué hacer cuando una partida no cumpla las condiciones de reconocimiento?

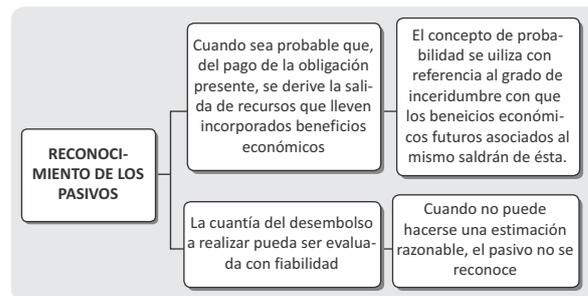
Una partida que, en un determinado momento, no cumpla las condiciones para su reconocimiento, puede sin embargo cumplir los requisitos para ser reconocida, como consecuencia de circunstancias o sucesos producidos en un momento posterior en el tiempo.

Es por ello que puede estar justificado que una partida a

la que, aún poseyendo las características esenciales para ser un elemento, le falten por cumplir las condiciones para su reconocimiento, sea revelada a través de notas, cuadros u otro material informativo dentro de los Estados Financieros. Ello es apropiado cuando el reconocimiento de tal partida se considere relevante, de cara a los usuarios de los Estados Financieros, para la evaluación de la situación financiera, los resultados y los flujos de fondos de una entidad.

4. ¿EN QUÉ MOMENTO SE DEBEN RECONOCER LOS PASIVOS?

Las condiciones previstas en los literales b) y c) del punto 3 anterior, también son aplicables al reconocimiento de los pasivos. En efecto, el párrafo 4.46 del Marco Conceptual prescribe que debe reconocerse un pasivo en el Estado de Situación Financiera cuando sea probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad.



Esto significa que las obligaciones derivadas de contratos que están sin ejecutar por ambas partes en la misma proporción (por ejemplo, las deudas por inventarios encargados pero no recibidos todavía) no se reconocen generalmente como obligaciones (pasivos) en los Estados Financieros. No obstante, tales obligaciones pueden cumplir la definición de pasivos y, siempre que satisfagan los criterios para ser reconocidas en sus circunstancias particulares, pueden cumplir los requisitos para su reconocimiento en los Estados Financieros. En tales circunstancias, el hecho de reconocer los pasivos impone también el reconocimiento de los activos o gastos correspondientes.

5. ¿CUÁL ES EL VALOR AL QUE SE MIDEN LOS PASIVOS?

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los Estados Financieros, para su inclusión en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición.

En los Estados Financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas. Así tenemos el Costo Histórico

(el más común), el Costo Corriente, Valor realizable o de liquidación o el Valor presente.

En todo caso, a continuación mostramos la medición de los pasivos cuando se adquieren entre otros, los siguientes tipos de bienes:

SUPUESTOS	MEDICIÓN DEL PASIVO
En la adquisición de existencias	El costo de adquisición o transformación
En la adquisición de inmuebles, maquinaria y equipo	El precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del período del crédito, a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.
En la suscripción de contratos de arrendamiento financiero	El valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento
En la adquisición de intangibles	El costo de adquisición o construcción. No obstante, cuando el pago de un activo intangible se aplaze más allá de los términos normales de crédito, su costo será el equivalente al precio de contado. La diferencia entre este importe y el total de pagos a efectuar se reconocerá como un gasto por intereses a lo largo del período del crédito, a menos que se capitalice de acuerdo con la NIC 23 Costos por Préstamos.
En la adquisición de propiedades de inversión	El costo de adquisición o construcción. Si el pago por una propiedad de inversión se aplaza, su costo será el equivalente al precio de contado. La diferencia entre esta cuantía y el total de pagos se reconocerá como un gasto por intereses durante el período de aplazamiento.
En la adquisición de activos biológicos	El costo de adquisición.

APLICACIÓN PRÁCTICA

CASO N° 1

¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA EL RECONOCIMIENTO DE PASIVOS?

Con fecha 10.12.2015, la empresa "DOS MUNDOS" S.A.C. ha recibido S/. 100 000 de uno de sus accionistas, con cargo a su devolución en 6 meses. Verificar el tratamiento que corresponde a dicho desembolso.

SOLUCIÓN:

Tratándose del caso expuesto por la empresa "DOS MUNDOS" S.A.C. resulta conveniente determinar lo siguiente:

a) ¿Estamos ante un pasivo?

Para determinar si la obligación de devolver el dinero, califica o no como un pasivo, analicemos si se cumplen las características de éstos:

CARACTERÍSTICAS DE UN PASIVO	COMENTARIOS
¿Es una obligación presente?	Es una obligación presente, por cuanto en el momento actual tiene la obligación de devolver el dinero recibido.
¿La obligación surgió a raíz de sucesos pasados?	La obligación surge de un hecho pasado: la recepción del dinero, sujeto a su devolución.
Al vencimiento de la obligación, y para cancelarla, ¿la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos?	Para cancelar el pasivo, la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos, entregando dinero en efectivo.

Como se observa de lo anterior, la obligación de devolver el dinero recibido califica como un pasivo, al cumplir con las condiciones de éste.

b) El pasivo ¿debe ser reconocido en los Estados Financieros?

Ahora corresponde verificar si el pasivo (la devolución del dinero) debe ser reconocido o no en los Estados Financieros, para lo cual haremos el siguiente análisis:

CARACTERÍSTICAS DE UN PASIVO	COMENTARIOS
¿Es probable que, del pago de la obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos?	Si, pues la devolución del préstamo implicará la salida de recursos de la empresa.
La cuantía del desembolso a realizar ¿puede ser evaluada con fiabilidad?	Si, en la medida que se sabe con exactitud el monto de la devolución.

De lo anterior, resulta claro que la devolución del dinero debe ser reconocida en los Estados Financieros, en la fecha en que se genera dicha obligación. De ser así, el tratamiento contable a seguir es el siguiente:

XX			
10 EFECTIVO Y EQU. DE EFECTIVO		100 000	
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS, SOCIOS, DIRECTORES Y GERENTES			100 000
441 Accionistas (o socios)			
4411 Préstamos			
x/x Por el dinero recibido de nuestro accionista, con cargo a su devolución en 6 meses.			
XX			

CASO N° 2

INTERESES DIFERIDOS

Con fecha 02.01.2016 la empresa "INVERSIONES SIGLO XXI" S.A.C ha obtenido un préstamo del Banco de la República por un importe de S/. 200 000, el que generará intereses por S/. 40 000 de acuerdo al siguiente cronograma:

	CAPITAL FINANCIADO	AMORTIZACIÓN	INTERESES	TOTAL
Año 2016	200 000	60 000	20 000	80 000
Año 2017	140 000	65 000	15 000	80 000
Año 2018	75 000	75 000	5 000	80 000
Total		200 000	40 000	240 000

En relación a esta operación, preguntan si los intereses que generará el préstamo también deben ser reconocidos como parte de la obligación.

SOLUCIÓN:

Para dar respuesta al caso planteado por la empresa "INVERSIONES SIGLO XXI" S.A.C, habría que partir de la idea que el monto del préstamo califica como un pasivo, debiendo ser reconocido en los Estados Financieros de acuerdo a lo siguiente:

XX			
10 EFECTIVO Y EQU. DE EFECTIVO		200 000	
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
45 OBLIGACIONES FINANCIEROS			200 000
451 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades			
4511 Instituciones financieras			
x/x Por el préstamo recibido del Banco de la República.			
XX			

Siendo así, el punto a analizar en este caso radica en determinar si los intereses que se devengarán a lo largo del plazo del préstamo, califican o no como pasivos. Sólo si la respuesta es afirmativa, se tendrá que evaluar si deben o no reconocerse.

CARACTERÍSTICAS DE UN PASIVO	COMENTARIOS
¿Es una obligación presente?	Los intereses que se generarán a lo largo del préstamo no constituyen una obligación presente, por cuanto en el momento actual la empresa no tiene todavía la obligación de abonarlos; esta obligación surgirá a medida que se genere la obligación de pagar los intereses.
¿La obligación surgió a raíz de sucesos pasados?	Si bien es cierto hay un hecho pasado (el préstamo), no estamos ante una obligación actual.
Al vencimiento de la obligación, y para cancelarla, ¿la entidad espera desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos?	Como se ha mencionado, la obligación de pagar los intereses se generarán a medida que transcurra el tiempo. En ese sentido, y aun cuando no haya una obligación presente, la empresa espera abonar en el futuro, cuotas que incluyen la amortización e intereses.

Como se observa de lo anterior, a la fecha del préstamo no se cumplen las condiciones para que los intereses por devengar califiquen como pasivos. En todo caso, a medida que va surgiendo la obligación de pagar éstos, estaremos ante este elemento.

Así por ejemplo, asumiendo que al 31.01.2016 de los intereses totales del préstamo (S/. 40 000) se han devengado S/. 1 389, el tratamiento contable a seguir sería el siguiente:

XX			
67 GASTOS FINANCIEROS		1 389	
673 Intereses por préstamos y otras obligaciones			
6731 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades			
67311 Instituciones financieras			
45 OBLIGACIONES FINANCIERAS			1 389
455 Costos de financiación por pagar			
4551 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades			
45511 Instituciones financieras			
x/x Por los intereses correspondientes al primer mes.			
XX			

IMPORTANTE

No obstante el tratamiento señalado, es frecuente que en operaciones de financiamientos se realice el siguiente registro contable para mostrar los intereses, para luego reconocer el gasto de acuerdo al devengo de éstos:

XX			
37 ACTIVOS DIFERIDOS		40 000	
373 Intereses diferidos			
3731 Intereses no devengados en transacciones con terceros			
45 OBLIGACIONES FINANCIERAS			40 000
455 Costos de financiación por pagar			
4551 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades			
45511 Instituciones financieras			
x/x Por los intereses a devengar a lo largo del período del préstamo.			
XX			
67 GASTOS FINANCIEROS		1 389	
673 Intereses por préstamos y otras obligaciones			
6731 Préstamos de instituciones financieras y otras entidades			
67311 Instituciones financieras			
37 ACTIVOS DIFERIDOS			1 389
373 Intereses diferidos			
3731 Intereses no devengados en transacciones con terceros			
XX			

Sobre el particular, si bien es cierto este asiento puede resultar válido para controlar el monto de los intereses que se pagarán a lo largo del plazo del préstamo, para efectos de la presentación de los Estados Financieros, ambos montos no deben considerarse, en la medida que no existe un pasivo, y menos aun un activo.

NOTAS:

- 1 La integridad del Marco Conceptual se puede observar en el siguiente link: http://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publico/con_nor_co/vigentes/niif/marco_conceptual_financiera2014.pdf
- 2 Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera en el balance son los activos, los pasivos y el patrimonio. Los elementos directamente relacionados con la medida del rendimiento en el estado de resultados son los ingresos y los gastos.
- 3 La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad que informa específica. En otras palabras, la materialidad o la importancia relativa es un aspecto específico de la relevancia de una entidad, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual.

Fuente:

Asesor Empresarial,
primera quincena de Agosto 2016





Tratamiento de los desembolsos para la adquisición de programas informáticos para uso de la empresa

| Autora: Martha Abanto Bromley(*)

RESUMEN EJECUTIVO

El sistema operativo de una computadora por sí solo no ofrece las herramientas necesarias para cubrir las necesidades específicas de los usuarios, resultando necesaria la utilización por parte de los usuarios de aplicaciones, software o programas informáticos, de diversa envergadura y complejidad, que emplean las instrucciones del sistema operativo a fin de satisfacerlas. A efectos del adecuado tratamiento de los desembolsos incurridos sobre dichos software o programas informáticos resulta aplicable la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38 Activos Intangibles.

INTRODUCCIÓN

Conforme con el párrafo 9 de la NIC 38, dentro de los bienes que comúnmente se encuentran comprendidos dentro de la denominación de Intangibles se encuentran los programas informáticos, los cuales según el párrafo 4 de la NIC 38, pueden en algunos casos estar contenidos en un soporte de naturaleza o apariencia física, tal como un disco compacto, no siendo ello indispensable.

El propósito de este informe será abordar el tratamiento de los desembolsos en que una empresa incurre para obtener un *software* o programa informático, de acuerdo con lo dispuesto por la NIC 38 y su correcto registro contable de acuerdo con el Plan Contable General Empresarial, teniendo en cuenta que para su reconocimiento como activo deben cumplir con las siguientes condiciones: (i) exista la probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan a la empresa, y (ii) el costo del activo intangible

puede ser medido confiablemente.

I. ¿QUÉ ES UN PROGRAMA INFORMÁTICO O SOFTWARE?

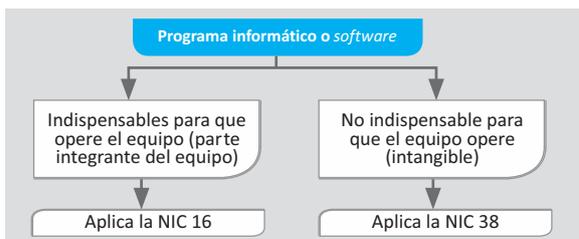
Según el *Diccionario de la lengua española*, corresponde al conjunto de programas, instrucciones y reglas informáticas para ejecutar ciertas tareas en una computadora. En el mismo sentido, Garrido Carrillo⁽¹⁾ manifiesta que se denomina *software* a la parte lógica, es decir, al conjunto de programas, y por tanto intangible del sistema, más toda la información asociada a su desarrollo y mantenimiento.

II. ¿CUÁNDO RECONOCER QUE NOS ENCONTRAMOS ANTE UN INTANGIBLE?

En aquellas situaciones en las cuales el software o programa informático se encuentre contenido en un equipo, para saber si debe tratarse como un intangible al cual aplicarse la NIC 38, se deberá determinar si el equipo puede funcionar sin el programa, así resulta evidente que

en el caso del sistema operativo de un ordenador o un programa para una máquina expendedora o tragamonedas, estos son necesarios para su funcionamiento, por lo que deben tratarse como parte integrante del equipo, es decir, como elementos de las propiedades, planta y equipo.

Cuando los programas informáticos no sean necesarios para el funcionamiento del equipo no constituirán parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles.



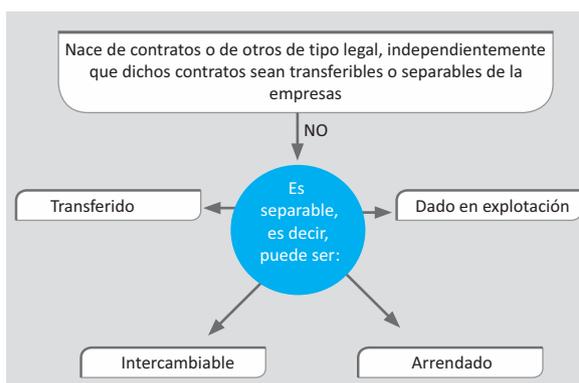
III. ¿SE CUMPLEN CON LOS REQUISITOS PARA RECONOCERLOS COMO ACTIVOS INTANGIBLES?

Para que los programas informáticos califiquen como activos intangibles deben cumplir las siguientes características esenciales: (i) identificabilidad; (ii) control; y (iii) beneficios económicos futuros, tal como a continuación se especifica:

1. ¿El programa informático (software) es identificable?

Para que el programa informático sea identificable, conforme con el párrafo 12 de la NIC 38 se requiere que cumpla con alguna de las siguientes situaciones:

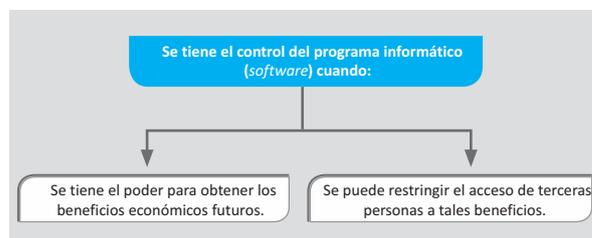
- a) **Sea separable**, es decir, sea susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación;
- b) **Surja de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal**, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.



En el caso de un *software* o programa informático, mediante una licencia, a un usuario se le ceden determinados derechos del propietario al usuario, principalmente el uso de este, cumpliendo los términos y las cláusulas pactadas. En el mismo sentido, Moro Vallina⁽²⁾ señala que a través de las licencias (que son contratos), la empresa que ha creado o distribuye el programa informático permite la utilización de una o más copias del *software*, sin transferir la propiedad legal. De ello, se cumple con el requisito de la identificabilidad.

2. ¿Se tiene el control del programa informático (software)?

Conforme con el párrafo 13 de la NIC 38, en el control sobre el *software* se dan las siguientes dos condiciones: (i) tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros⁽³⁾, y (ii) pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios.



En el caso del *software*, tal como ya se ha indicado el poder de obtener el beneficio surge un derecho de tipo legal (licencia), y puede restringir el uso del *software* a ciertos empleados a los cuales entrega de manera exclusiva los códigos de seguridad o claves para que solo ellos puedan acceder a los programas.

3. El programa informático (software) genere beneficios económicos futuros

Acorde con el párrafo 17 de la NIC 38, entre los beneficios económicos futuros se incluyen los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad.

IV. COSTO SEGÚN LA FORMA DE OBTENCIÓN DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS

Son dos las formas en las que se pueden adquirir un *software* o programa informático, debiendo determinarse el costo⁽⁴⁾, según su forma, tal como se describe a continuación.

1. Adquisición de programas informáticos de forma separada o independiente

En este caso, el costo del activo intangible adquirido en forma separada comprenderá:

- (i) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables

que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y

(ii) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto⁽⁵⁾.

2. Adquisición de programas informáticos a través de su generación interna

El costo⁽⁶⁾ de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los desembolsos directamente atribuibles⁽⁷⁾ necesarios para crear, producir y preparar el programa informático (*software*) para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia, a partir de la oportunidad en que cumplan con todos los requisitos establecidos en el párrafo 57 de la NIC 38, en la etapa de desarrollo⁽⁸⁾.

CASOPRÁCTICO 1

Adquisición de programa informático (*software*)

En el mes de julio una empresa dedicada a prestar servicio de asesoría contable, adquiere un *software* de costos financiero por el importe total según factura de S/. 10,000 más IGV. Asimismo, se sabe que la instalación y la disponibilidad se encuentra lista a partir del mes de agosto y la empresa estima utilizar dicho *software* por un plazo de diez (10) años.

Solución:

De conformidad con el párrafo 9 de la NIC 38 Activos intangibles, para que un bien sea calificado como activo intangible debe cumplir con la definición de activo intangible, esto es: i) se tenga el control del mismo, ii) genere beneficios económicos futuros y, iii) se utilice por más de un (1) año en las actividades de la empresa. En este sentido, de no cumplirse con la definición de activo intangible, el importe derivado de su adquisición o de su generación interna, por parte de la entidad, se reconocerá como un gasto del periodo en el que se haya incurrido.

Ahora bien, este intangible debe reconocerse midiéndose inicialmente al costo, lo que supone considerar como costo inicial no solo el importe pagado o por pagar al proveedor, sino cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso, siendo por ejemplo uno de ellos los honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso, tal como lo establece el párrafo 28 de la NIC antes referida. A continuación veamos el asiento contable:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
34 Intangibles		10,000
343 Programas de computadora (<i>software</i>)		
3431 Aplicación informáticas		
34311 Costo		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar	1,800	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
40111 IGV-Cuenta propia		
46 Cuentas por pagar diversas-Terceros		11,800
465 Pasivos por compra de activo inmovilizado		
465 Intangibles		
x/x Por adquisición de <i>software</i> contable.		
----- x -----		

CASOPRÁCTICO 2

Activo intangible generado internamente Fase de investigación y desarrollo de un nuevo producto Una empresa está desarrollando un *software* de almacén para el control de sus existencias y a lo largo del ejercicio ha realizado desembolsos por concepto de salarios, retribuciones y materiales consumidos, tal como a continuación se muestra:

FASE DE INVESTIGACIÓN (Setiembre a noviembre)	
Desembolso	Situación
S/ 75,000	Soportados antes del 1 diciembre, correspondiendo S/ 50,000 a salarios.
FASE DE DESARROLLO (Diciembre)	
Desembolso	Situación
S/ 25,000	Servicios de terceros. Se puede demostrar en ese mes que se cumple con todos los criterios para su reconocimiento como activo intangible

Solución:

En el caso planteado, los desembolsos incurridos tienen distintos tratamientos dependiendo de la fase en la que se incurrió el mismo:

Fase de investigación

Los desembolsos incurridos en esta etapa (salarios y materiales) se reconocerán como gasto del periodo, puesto que no se puede demostrar la existencia de un activo. Para fines didácticos, a continuación veamos el asiento en forma resumida por lo consumido en esta fase.

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
62 Gastos de personal, directores y gerentes	50,000	
621 Remuneraciones		
6211 Sueldos y salarios		
65 Otros gastos de gestión	25,000	
656 Suministros		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar	4,750	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
40111 IGV-Cuenta propia		
41 Remuneraciones y participaciones por pagar		50,000
411 Remuneraciones por pagar		
4111 Sueldos y salarios		
42 Cuentas por pagar comerciales-Terceros		29,750
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Por los gastos del proyecto en la fase de investigación.		
----- x -----		

Fase de desarrollo

Siendo que en esta fase puede demostrarse la probabilidad que los beneficios económicos futuros fluirán a la empresa, se deberán activar los costos incurridos, tal como a continuación se muestra:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
63 Gastos de servicios prestados por terceros		25,000
632 Asesoría y consultoría		
6326 Investigación y desarrollo		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar	4,750	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
40111 IGV-Cuenta propia		
42 Cuentas por pagar comerciales - Terceros		29,750
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Por los desembolsos en la etapa de desarrollo.		
----- x -----		
34 Intangibles	25,000	
344 Costos de exploración y desarrollo		
3442 Costos de desarrollo		
34411 Costo		
72 Producción de activo inmovilizado		25,000
723 Intangibles		
7232 Costo de exploración y desarrollo		
x/x Por la activación de los gastos de desarrollo.		
----- x -----		

NOTAS:

-
- (*) Contadora Pública Colegiada Certificada por la Universidad Inca Garcilaso de la Vega. Diplomada en la especialización de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por el Colegio de Contadores Públicos de Lima. Diplomada en Gestión y Consultoría Tributaria por la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (UNMSM). Diplomada en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aplicadas a la Gestión Financiera por la Universidad de Piura. Asesora contable-tributaria de Contadores & Empresas y Gaceta Consultores S.A.
 - (1) GARRIDO CARRILLO, Antonio. Fundamento de programación en C++. Delta Publicaciones. España. 1ª edición. 2006, p. 2.
 - (2) MORO VALLINA, Miguel. Tratamiento informático de la información. Ediciones Paraninfo S.A., 1ª edición. 2010. Madrid, p. 45.
 - (3) A través de derechos de tipo legal, tiene protegidos los conocimientos técnicos y de mercado por derechos legales (propiedad intelectual o el derecho de copia) o la obligación legal de los empleados de mantener la confidencialidad.
 - (4) No forman parte del costo los gastos administrativos, las ineficiencias identificadas y las pérdidas operativas iniciales en las que se haya incurrido y los desembolsos de formación del personal que ha de trabajar con el activo.
 - (5) Son ejemplos de costos atribuibles directamente: a) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la NIC 19), derivados directamente de poner el

activo en sus condiciones de uso; b) honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso; y c) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

- (6) Con frecuencia, el sistema de costos de la entidad puede medir de forma fiable los costos que conlleva la generación interna de un activo intangible, tales como los sueldos y otros desembolsos en los que se incurre para asegurar los derechos de la propiedad intelectual o las licencias, o bien para desarrollar programas informáticos.
- (7) Son ejemplos de costos directamente atribuibles en programas informáticos creados por la empresa los siguientes: a) los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del programa informático; b) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la NIC 19) derivadas de la generación del programa informático, c) los honorarios para registrar los derechos legales; y d) la amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar los programas informáticos. Asimismo se debe incluir a los intereses financieros que deban ser capitalizados conforme con la NIC 23.
- (8) Etapa de aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, dispositivos, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena de agosto 2016



El facturador Sunat (SEE-SFS)



| Autora: Jhoana Lilet Morales Díaz

1. Introducción

La Administración Tributaria desde hace algunos años ha implementado el sistema de emisión de comprobantes electrónicos creando de esta manera dos sistemas de emisión electrónica: el SEE-SOL y el SEE-Del Contribuyente; el primero a través de la página web de SUNAT y el segundo a través de un proveedor de emisión electrónica.

A la fecha vienen emitiendo comprobantes electrónicos y documentos relacionados a estos, contribuyentes que la propia Administración ha designado, pero también aquellos que de manera facultativa han decidido dejar atrás el papel para verse inmersos en el sistema de emisión electrónica.

Así podemos afirmar que el sistema SEE-SOL se encuentra diseñado para aquellos contribuyentes que no emiten gran cantidad de documentos electrónicos; por el contrario, el SEE - Del contribuyente para aquellos que tienen varios puntos de emisión, hecho que acarrea que el emisor electrónico emita gran cantidad de documentos electrónicos.

La Superintendencia de Aduanas y Administración Tributaria con el objetivo de promover la emisión electrónica, mediante Resolución de Superintendencia N.º 182-216/SUNAT, publicada en el diario oficial El Peruano el 28-07-16; ha diseñado un nuevo sistema de emisión electrónica denominado facturador Sunat SEE-SFS el cual permite emitir comprobantes electrónicos y documentos relacionados a estos, a través de una aplicación que pone a disposición Sunat.

Es la propia Sunat, quien señala que este nuevo facturador se encuentra dirigido principalmente a medianos y pequeños contribuyentes, es decir, abre paso a un nuevo sistema de emisión electrónica con ciertas particularidades que lo distingue de los otros dos sistemas de emisión señalados líneas arriba.

A continuación desarrollaremos todos los aspectos relacionados con el facturador.

2. Base legal

Resolución de Superintendencia N.º 182-2016/SUNAT

(en adelante, la Resolución)

3. Definiciones previas

Antes de abordar cada uno de los aspectos a los que hace referencia la resolución es necesario establecer algunas definiciones que nos va a permitir entender cada ítem del presente informe.

3.1. Aplicación SFS

Es aquella aplicación informática que proporciona la Administración Tributaria para que se emitan los comprobantes de pago electrónicos y los documentos relacionados a estos.

3.2. Emisor electrónico

Es aquel que obtenga o se le asigne la calidad de emisor electrónico.

3.3. Firma digital

Es la firma electrónica a que se refiere el artículo 6 del Reglamento de la Ley de Firmas y Certificados Digitales, aprobado por el Decreto Supremo N.º 052-2008 PCM y normas modificatorias, que corresponda al contribuyente, sea válida y esté vigente. El certificado digital que genere esa firma debe contar con los nombres y apellidos, la denominación o razón social y el número de RUC del titular. En caso este último sea persona natural, adicionalmente, se debe indicar el número del documento de identidad.

3.4. Formato digital

Al archivo con formato XML (Extensible Markup Language), obtenido de la conversión realizada por la aplicación SFS.

3.5. Representación impresa

Es la impresión en soporte de papel del comprobante de pago electrónico o la nota electrónica.

3.6. Nota electrónica Es la nota de crédito electrónica y la nota de débito electrónica.

3.7. Nota de crédito electrónica

La nota de crédito que se emite respecto de una o más facturas electrónicas que tengan estado de aceptada, de la boleta de venta electrónica o de los comprobantes de

pago no emitidos en el SEE-SFS.

3.8. Nota de débito electrónica

A la nota de débito que se emita respecto de una o más facturas electrónicas que tengan estado de aceptada, de la boleta de venta electrónica o de los comprobantes de pago no emitidos en el SEE-SFS.

4. El SEE-SFS

Es un nuevo medio de emisión de comprobantes de pago electrónicos y documentos relacionados a estos a partir de la aplicación SFS que se descarga desde Sunat Virtual.

¿Qué documentos puedo emitir a través del El SEE-SFS?

El nuevo sistema permite la emisión de la factura electrónica, boleta de venta electrónica y nota de crédito electrónica y nota de débito electrónica.

Los archivos que soporta el facturador Sunat son archivos de texto que pueden ser tres formatos: archivo de texto separado por pipas o palotes ("|"), JSON y XML.

4.1. Archivos de textos separados por pipas o palotes

Son archivos textos de columnas fijas cuya separación entre columnas debe incluir el carácter pipa o palote ("|").

El nombre de los archivos para los envíos de facturas, boletas y sus notas tienen el siguiente formato:

"RRRRRRRRRRR-CC-XXXX-999999999", donde:
RRRRRRRRRRR: Corresponde al RUC del emisor
CC : Corresponde al tipo de comprobante: 01 Factura, 03 Boleta, 07 Nota de Crédito, 08 Nota de débito.
XXXX : Corresponde a la serie del comprobante
999999999 : Corresponde al número del comprobante

La extensión de los archivos dependerá de la información que contendrá. Son 11 estructuras de archivos.

	Archivo (Extensión)	Comprobante que utiliza	Obligatoriedad	Descripción
1	C a b e c e r a (CAB)	Facturas y bo - letas	Sí	Información general de la factura o boleta.
2	Detalle (DET)	Facturas, boletas y notas	Sí	Información de los ítems del comprobante.
3	Documentos relacionados (REL)	Facturas, boletas y notas	No	Información sobre los do - cumentos relacionados del comprobante.
4	Adicionales de cabecera (ACA)	Facturas, boletas y notas	No	Información adicional del comprobante.
5	Adicional del detalle (ADE)	Facturas, boletas y notas	No	Información adicional del detalle del comprobante.
6	L e y e n d a s (LEY)	Facturas, boletas y notas	No	Leyendas del comprobante
7	Guía remiten - te (GRE)	Factura	No	Información si la factura es una factura guía remitente
8	Guía transpor - tista (GTR)	Factura	No	Información si la factura es una factura guía transportista
9	V e h í c u l o s (VEH)	Factura	No	Información sobre vehí - culos. Solo si la factura es factura guía remitente o transportista.
10	Conductores (CON)	Factura	No	Información sobre conduc - tores. Solo si la factura es factura guía remitente o transportista.
11	Notas (NOT)	Notas	Sí	Información general de las notas de crédito o débito

4.2. Archivo JSON

En formato JSON (JavaScript Object Notation) cuya estructura del nombre del archivo es la misma que los archivos textos separados por pipa o palote y cuya extensión es JSON. El formato y tipo de dato de los atributos del archivo JSON se encuentra detallado en los Anexos I y II, según corresponda a factura, boleta de venta, notas, o comunicación de baja.

4.3. Archivo XML

En formato XML (Extensible Markup Language) cuya estructura del nombre del archivo es la misma que los archivos textos separados por pipa o palote y cuya extensión es XML. El formato y tipo de dato de los atributos del archivo XML se encuentra detallado en el Anexo 9 de la R. S. 097-2012/SUNAT y normas modificatorias.

5. Emisor electrónico

El contribuyente que desea obtener la calidad de emisor electrónico por elección lo debe indicar a través de Sunat operaciones en línea y registrar lo siguiente:

- 5.1. Un **certificado digital**, necesario para la emisión electrónica. Esta condición no es necesaria si con anterioridad se ha registrado un certificado digital que a la fecha se encuentra vigente.
- 5.2. Una dirección de **correo electrónico** que el emisor electrónico en su condición de adquirente o usuario usará para recibir aquello que se le otorgue a través de ese medio y para que el adquirente o usuario pueda comunicar el rechazo de una factura electrónica que se le otorgó. Sin embargo, tanto el emisor electrónico como el adquirente o usuario pueden acordar el uso de direcciones adicionales.

Se considera que se ha cumplido con ambos requisitos si con anterioridad y de acuerdo con las normas de otro sistema de emisión electrónica comprendido en el SEE y siempre que deseen usarlo, se ha registrado un certificado digital y la dirección de correo electrónico; es decir, aquellos contribuyentes que se encuentran emitiendo comprobantes electrónicos, no tienen la obligación de registrar el certificado digital ni el correo electrónico.

6. Condiciones para la emisión electrónica

- 6.1. Descargar la aplicación SFS desde Sunat Virtual e instalarla, considerando las especificaciones técnicas que esa aplicación indique. La instalación incluye ingresar en el aplicativo SFS un certificado digital que permita generar la firma digital.

En el siguiente link la Administración Tributaria a través de un comunicado pone a disposición el aplicativo:

<http://www.sunat.gob.pe/mensajes/julio/2016/aviso-ti-310716.html>

COMUNICADO

Estimados contribuyentes:

Mediante Resolución de Superintendencia N° 182-2016/SUNAT publicada en el Diario Oficial El Peruano el 28 de julio del presente año, se aprobó un nuevo sistema gratuito de emisión electrónica, dirigido principalmente a los medianos y pequeños contribuyentes: Facturador SUNAT. Para conocer descargar el aplicativo descargar aquí: Jetty_27JUL2016.zip y data0_27JUL2016.zip

Lima 31 de julio del 2016



Al instalarlos en la PC, se generan automáticamente los directorios y carpetas del facturador.



6.2. Registrar el **certificado digital** y la **dirección de correo electrónico**.

7. Efectos

- a) La calidad de emisor electrónico
- b) El emisor electrónico tiene la obligación de remitir a la Sunat un ejemplar de la factura electrónica y de la nota electrónica vinculada a aquella.
- c) La obligación de enviar a la Sunat la comunicación de baja.
- d) La obligación de usar:
 - El formato digital en la boleta de venta electrónica y la nota de crédito y la nota de débito electrónica.
 - En el caso de utilizar tecnología de impresión térmica para la representación impresa, el emisor electrónico debe usar un papel que garantice la integridad y legibilidad de la información, por lo menos durante un año contado desde la fecha de su emisión.
- e) Enviar a Sunat un ejemplar de la boleta de venta electrónica y la nota de crédito y débito electrónica en el plazo respectivo.
- f) La sustitución por parte de la Sunat en el cumplimiento de las obligaciones del emisor electrónico de almacenar, archivar y conservar la factura electrónica y la nota electrónica vinculada a aquella que emita. Sin perjuicio de lo señalado, dicho sujeto puede descargar un ejemplar de los documentos respecto de los cuales se produce la sustitución usando la opción de consulta que obra en Sunat Virtual.

8. Requisitos para emitir el documento electrónico

Para emitir documentos electrónicos debe cumplir con lo

siguiente:

- a) Ser asignado u obtener la condición de emisor electrónico.
- b) El emisor electrónico debe consignar su número de RUC en el campo correspondiente, el cual no debe encontrarse en estado de **baja de inscripción**.
- c) Debe encontrarse afecto al impuesto a la renta de tercera categoría.
- d) La numeración del documento no puede haber sido utilizada con anterioridad
- e) Los comprobantes electrónicos y los documentos relacionados con éstos deben contar con el formato digital, así como ser remitidos a Sunat.

9. Pasos a seguir

A continuación detallamos los pasos a seguir en la emisión electrónica.

9.1. El emisor electrónico debe descargar e instalar la aplicación SFS.

- a) Dotar al archivo plano. Para tener la calidad de formato de digital, se debe observar lo siguiente:
 - La estructura debe ceñirse a lo indicado en los literales A, B, C o D del anexo I.
 - Los campos indicados como condiciones de emisión en los anexos N.os 1, 2, 3 o 4 de la Resolución deben tener información.
 - Las validaciones que obran en la columna del mismo nombre de los anexos N.os 1, 2, 3 o 4 de la Resolución deben cumplirse.

Los anexos señalados son aquellos que corresponden al tipo de comprobante de pago o nota de crédito o débito electrónica que se emita y se aplica.

Cabe precisar que no se considera lo señalado en esos anexos sobre el proveedor de servicios electrónicos ni la firma digital.

- b) Ingresar a la aplicación SFS y seguir las instrucciones que esta señale para convertir el archivo plano en uno con formato digital para que se proceda a la emisión.

9.2. El emisor electrónico, después de la emisión del documento electrónico debe remitirlo a la Sunat.

10. Conversión del archivo plano

El archivo plano debe ser convertido en un archivo con formato XML, que tenga la firma digital. Para ello se debe ingresar a la aplicación SFS y seguir las instrucciones. Debemos tener en cuenta que la mencionada aplicación considera la firma que proviene del certificado digital que el emisor electrónico incorporó al instalar esa aplicación.

11. Emisión

Luego que se ha realizado la conversión el emisor electrónico, marca la opción de la aplicación SFS y emite el comprobante de pago electrónico o la nota de crédito o la nota de débito electrónica.

12. Remisión a Sunat

El emisor electrónico debe remitir a Sunat un ejemplar del

comprobante de pago o nota de crédito o débito electrónica.

12.1. ¿Cuál es el plazo para remitir a Sunat?

Se debe realizar en la fecha de emisión consignada en el documento electrónico (factura, boleta de venta, nota de crédito o débito) o hasta un plazo máximo de 7 días calendario contados desde el día siguiente a la fecha consignada. La resolución contempla la posibilidad de consignar una fecha en el comprobante de pago anterior a su emisión.

12.2. ¿Qué ocurre si no se ha remitido a Sunat?

Vencido el plazo señalado, lo no enviado no tendrá la calidad de factura electrónica ni de nota electrónica, aun cuando hubiera sido entregada al adquirente o usuario.

12.3. Estados del ejemplar enviado a Sunat

Ante cada envío, la aplicación SFS muestra el estado del documento electrónico enviado:

a) Factura electrónica o nota vinculada a aquella

- **Aceptado**, si lo recibido cumple con las condiciones que hemos señalado.
- **Rechazado**, si lo recibido no cumple con alguna de las condiciones indicadas. En este caso, también se comunica al adquirente o usuario, a través del buzón electrónico, sobre el rechazo de un documento en el que aparece como adquirente o usuario, salvo que sea no domiciliado, se haya consignado un número de RUC no válido o sea un sujeto que no cuente con clave SOL.

b) Boleta de venta electrónica y nota electrónica vinculada a aquella

- **Aceptado**, si el ejemplar cuenta con el número de RUC del emisor electrónico en el campo correspondiente y no se ha enviado previamente una boleta de venta electrónica o nota electrónica con la misma numeración.
- **Rechazado**, si el ejemplar no cumple con lo señalado en el literal anterior.

En este caso, la Sunat comunica al adquirente o usuario, a través del buzón electrónico sobre el rechazo de un documento en el que aparece como adquirente o usuario, salvo que sea no domiciliado, se haya consignado un número de RUC no válido o sea un sujeto que no cuente con clave SOL.

Sobre el estado de cada envío, la aplicación SFS indica, por lo menos, **la numeración del documento a que se refiere, el motivo del rechazo y la hora en que se recibió el aludido documento.**

13. Comunicación de baja

El emisor electrónico puede dar de baja la numeración de los documentos no otorgados, aun cuando en la aplicación SFS la factura electrónica o la nota electrónica vinculada a aquella o el ejemplar de la boleta de venta electrónica o de la nota vinculada a aquella, tenga estado de aceptado.

La comunicación de baja puede incluir uno o más

documentos, siempre que todos hayan sido generados o emitidos en un mismo día.

13.1. ¿Cuándo se considera enviada a comunicación de baja?

Si cumple con las siguientes condiciones:

- Cuenta con un formato digital.
- Es enviada a Sunat a través de la aplicación SFS.

13.2. ¿Cuáles son los pasos a seguir para elaborar y enviar la comunicación de baja?

- Elaborar el archivo plano** considerando lo señalado a continuación, y luego guardarlo en la carpeta respectiva.
- Convertir el archivo plano** que obre en la carpeta respectiva en uno con formato XML y que tenga la firma digital proveniente del certificado digital que el emisor electrónico ha incorporado en aquella aplicación. A tal efecto, debe tenerse en cuenta que la aplicación SFS solo convierte el archivo plano si este cumple con lo señalado en el literal anterior.
- Remitir a la Sunat** el documento que se genere en virtud del literal anterior. Sobre ese envío, la aplicación SFS muestra el estado de "aceptado" o "rechazado".

13.3. Formato de la comunicación de baja

El nombre de los archivos para los envíos de comunicación de baja tiene el siguiente formato:

"RRRRRRRRRR-RA-YYYYMMDD-CCC. CBA",
donde:

RRRRRRRRRR: Corresponde al RUC del emisor

RA : Valor fijo, corresponde al prefijo de la comunicación de baja

YYYYMMDD : Corresponde al año, mes y día de la fecha de envío

CCC : Corresponde al correlativo de la fecha de envío

CBA : Valor fijo, corresponde a la extensión de la comunicación de baja.

Los formatos y tipo de dato de las columnas se encuentran detallados en el Anexo II de la Resolución.

14. Otorgamiento, rechazo y pérdida

14.1. Otorgamiento

Se entienden otorgadas cuando:

En el caso de la factura electrónica y las notas electrónicas, cuando son entregadas o puestas a disposición del adquirente o usuario electrónico o del adquirente o usuario no electrónico, mediante medios electrónicos.

Respecto de la boleta de venta electrónica y las notas electrónicas, cuando sean entregadas o puestas a disposición del adquirente o usuario mediante una representación impresa, salvo que ese sujeto acepte la

propuesta del emisor electrónico para que el otorgamiento se realice por medios electrónicos.

14.2. Rechazo de la factura electrónica

El adquirente o usuario que reciba una factura electrónica por medios electrónicos podrá rechazarla hasta el noveno día hábil del mes siguiente de su emisión, remitiendo al emisor electrónico una constancia de rechazo. Adicionalmente, debe remitir al emisor electrónico un correo señalando el motivo. El rechazo procede en dos supuestos:

- Si se trata de un sujeto distinto del adquirente o usuario.
- Si se ha consignado una descripción que no corresponde al bien vendido o cedido en uso o al tipo de servicio prestado.

14.3. Pérdida

En aquellos supuestos de pérdida, destrucción por siniestros, asaltos y otros de los comprobantes de pago electrónicos, las notas electrónicas o las representaciones impresas, el adquirente o usuario tiene la obligación de solicitar al emisor electrónico que le remita un nuevo ejemplar o una nueva representación impresa, según sea el caso.

15. Notas electrónicas emitidas respecto de comprobantes de pago no emitidos en el sistema

La nota de crédito electrónica y la nota de débito electrónica pueden ser emitidas respecto de aquellos comprobantes de pago no emitidos desde el sistema SEE-SFS, siempre que se cumpla con los siguientes supuestos:

15.1. Nota de crédito electrónica

Una factura emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o en el SEE-SOL, una factura emitida en el SEE-Del contribuyente si cuenta con el CDR-factura y nota con estado de **aceptado** o un ticket o cinta emitido por máquina registradora que se sustenta crédito fiscal, gasto o costo.

Una boleta de venta emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada, en el SEE-SOL o en el SEE-Del contribuyente, así como un ticket o cinta emitido por máquina registradora que sustenta crédito fiscal, gasto o costo.

En el caso de las agencias de viaje únicamente por los descuentos sobre la comisión que perciban, otorguen a quienes requieran sustentar gasto o costo o ejercer el derecho al crédito fiscal, siempre que se detalle la relación de boletos aéreos comprendidos en el descuento.

La resolución señala que no corresponde emitir una nota de crédito a través del SEE-SFS, respecto de comprobantes impresos o aquellos emitidos desde el SEE-SOL o del SEE-Del contribuyente con la finalidad de anular o corregir.

15.2. Nota de débito electrónica

El emisor electrónico puede optar por emitir una nota de débito electrónica respecto de:

- Una factura emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o a través del SEE-SOL.
- Una boleta de venta emitida en formato impreso o importado por imprenta autorizada o mediante el SEE-SOL.

Es preciso señalar que el emisor electrónico debe remitir un ejemplar de la nota electrónica Sunat en la **fecha de emisión** consignada en el documento o **hasta 7 días calendario** contados desde el día siguiente a la fecha.

16. Conservación de los documentos electrónicos

La conservación de los documentos electrónicos es una de los aspectos más resaltantes del nuevo facturador, ya que **la Administración Tributaria ha creído conveniente sustituir al emisor electrónico en la obligación de almacenar, archivar y conservar las facturas electrónicas y las notas electrónicas que emita**. Es decir, que el emisor electrónico no se encuentra obligado a la conservación.

No obstante, el emisor electrónico debe almacenar, archivar y conservar las boletas de venta electrónica que emita; los comprobantes de pago electrónicos, las notas electrónicas y las representaciones impresas de las boletas de venta electrónicas que reciba en su calidad de adquirente o usuario; las comunicaciones de baja que envíe y las constancias de rechazo que emita y reciba.

Respecto del adquirente o usuario que no tenga la calidad de emisor electrónico y que tenga la calidad de contribuyente debe almacenar, archivar y conservar la representación impresa o, de ser el caso, el comprobante de pago electrónico o la nota electrónica que reciba, de corresponder.

El almacenamiento de los comprobantes de pago electrónicos, notas electrónicas y constancias de rechazo, a cargo del emisor electrónico o el adquirente o usuario, puede ser realizado en medios magnéticos, ópticos, entre otros.

17. Consulta de documentos electrónicos

La Sunat pone a disposición del emisor electrónico y del adquirente o usuario, mediante Sunat Virtual, la posibilidad de consultar lo siguiente:

La validez tanto de la información de las condiciones de emisión y los requisitos mínimos de las facturas electrónicas como de las notas electrónicas vinculadas a aquellas.

La información de los requisitos mínimos que obren en los ejemplares de las boletas de venta electrónicas y de las notas electrónicas vinculadas a aquellas que envió el emisor electrónico a la Sunat.

Fuente: Actualidad Empresarial, primera quincena de Agosto 2016

calificar como tales, se ha elaborado una lista taxativa de servicios que se considerarán como exportación, los cuales se encuentran detallados en el Anexo V de la Ley del IGV, Siendo los siguientes:

1. Servicios de consultoría, asesoría¹ y asistencia técnica.
2. Arrendamiento de bienes muebles
3. Servicios de publicidad, investigación de mercados y encuestas de opinión pública.
4. Servicios de procesamiento de datos, aplicación de programas de informática y similares, entre los cuales se incluyen:
 - Servicios de diseño y creación de software de uso genérico y específico, diseño de páginas web, así como diseño de redes, bases de datos, sistemas computacionales y aplicaciones de tecnología de la información para uso específico del cliente.
 - Servicios de suministros y operación de aplicaciones computacionales en línea, así como de la infraestructura para operar tecnologías de la información.
 - Servicios de consultoría y de apoyo técnico en tecnologías de la información tales como instalación, capacitación, parametrización, mantenimiento, reparación, pruebas, implementación y asistencia técnica.
 - Servicios de administración de redes computacionales, centros de datos y mesas de ayuda.
 - Servicios de simulación y modelación computacional de estructuras y sistemas mediante el uso de aplicaciones informativas.
5. Servicios de colocación y de suministro de personal.
6. Servicios de comisiones por colocaciones de crédito.
7. Operaciones de financiamiento
8. Seguros y reaseguros
9. Los servicios de telecomunicaciones destinados a completar el servicio de telecomunicaciones originado en el exterior, únicamente respecto a la compensación entregada por los operadores del exterior, según las normas del Convenio de Unión Internacional de Telecomunicaciones.
10. Servicios de mediación u organización de servicios turísticos prestados por operadores turísticos domiciliados en el país a favor de agencias u operadores turísticos domiciliados en el exterior.
11. Cesión temporal de derechos de uso o de usufructo de obras nacionales audiovisuales y en todas las demás obras nacionales que se expresen mediante proceso análogo a la cinematografía, tales como producciones televisivas o cualquier otra producción de imágenes a favor de personas no domiciliadas para ser transmitidas en el exterior.

12. El suministro de energía eléctrica a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que sea utilizado fuera del país. El suministro de energía eléctrica comprende todos los cargos que le son inherentes, contemplados en la legislación peruana.

13. Los servicios de asistencia que brindan los centros de llamadas y de contactos a favor de empresas o usuarios no domiciliados en el país, cuyos clientes o potenciales clientes domicilien en el exterior y siempre que sean utilizados fuera del país.

Al respecto el numeral 10 del artículo 9° del Reglamento de la Ley del IGV establece que debe entenderse por Centros de Llamadas y Centros de Contacto a aquellas empresas dedicadas, entre otros, a la prestación de servicios de asistencia consistente en actuar como intermediarias entre las empresas o usuarios a quienes se les presta el servicio y sus clientes o potenciales clientes.

Ahora bien, el servicio de asistencia que brindan los Centros de Llamadas y Centros de Contacto consiste en el suministro de información comercial o técnica sobre productos o servicios, recepción de pedidos, atención de quejas y reclamaciones, reservaciones, confirmaciones, saldos de cuentas, cobranza, publicidad, promoción, mercadeo y/o ventas de productos, traducción o interpretación simultánea en línea, y demás actividades destinadas a atender las relaciones entre las empresas o usuarios a quienes les presta el servicio y sus clientes o potenciales clientes; por cualquier medio de comunicación tales como teléfono, fax, email, chat, mensajes de texto, mensajes multimedia, entre otros.

14. Los servicios de apoyo empresarial prestados en el país a empresas o usuarios domiciliados en el exterior, tales como servicios de contabilidad, tesorería, soporte tecnológico o logística, centros de contactos, laboratorios y similares.

Al respecto, el Apéndice V de la Ley del IGV e ISC, no contiene una definición sobre lo que debe entenderse por "servicios de apoyo empresarial" o en qué consisten los servicios señalados en dicho numeral, por lo que no es posible que la Administración Tributaria delimite cuáles son los servicios que, específicamente, deben considerarse como tales o el contenido de los mismos.

En tal sentido, una determinada operación podría ser considerada como un exportación de servicios, si en el caso concreto, se corrobora o verifica que se trata de un servicio prestado por empresas de centros de servicios compartido o tercerizados, profesional o técnicos domiciliados en el país, y si implica un apoyo a las actividades empresariales del usuario".

3.2 Nuevos servicios considerados de exportación (última modificación del Apéndice V de la Ley

del IGV)

Luego de la evaluación efectuada, a solicitud del Ministerio de Comercio Exterior y Turismo (MINCETUR), se determinó la viabilidad de incorporar un listado de servicios adicionales a fin de que sean consideradas como operaciones de exportación, con lo cual se contribuirá a la dinamización del comercio de servicios a nivel internacional.

Siendo así, que mediante el Decreto Supremo N° 164-2016-EF, publicado el 22 de junio de 2016, se procedió a incorporar como operaciones consideradas exportación de servicios a los numerales 15, 16, 17, 18, 19 y 20 en el Apéndice V de la Ley del IGV e ISC, siendo los siguientes:

15. Servicios de diseño
16. Servicios editoriales: Los cuales comprenden las actividades necesarias para la obtención de un producto editorial. No incluye actividades de distribución y comercialización.
17. Servicios de imprenta
18. Servicios de investigación científica y desarrollo tecnológico. Entendiéndose por tales:
 - a. Investigación científica: Todo aquel estudio original y planificado que tiene como finalidad obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos, la que puede ser básica o aplicada.
 - b. Desarrollo tecnológico: Es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.
19. Servicios de asistencia legal: Son aquellos en los que se hace uso de conocimientos jurídicos especializados destinados al ejercicio en el país de los derechos del cliente no domiciliado, siempre que el uso, explotación o aprovechamiento de éste tenga lugar en el exterior.
20. Servicios audiovisuales: Aquellos que comprenden los servicios de producción y transmisión de obras audiovisuales.

Cabe señalar que dicha incorporación entró en vigencia el 23 de junio del 2016, la misma que tiene como finalidad el promover la atracción de inversiones para el desarrollo de empresas proveedoras de estos servicios, dinamizando la oferta exportadora del país.

3.3 Consideraciones especiales de

exportación de servicios

El artículo 33° de la Ley del IGV establece que también serán considerados como exportación de servicios, las siguientes operaciones:

a. La remisión al exterior de bienes muebles a consecuencia de la fabricación por encargo de clientes del exterior, aun cuando estos últimos hubieran proporcionado, en todo o en parte, los insumos utilizados en la fabricación del bien encargado.

Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 3 del artículo 33° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Ahora bien, este tipo de servicio consisten en remitir bienes muebles que sean consecuencia de una fabricación por encargo de clientes ubicados en el exterior del Perú, aún tratándose del caso que estos clientes hubieran proporcionado, en todo o en parte, los insumos necesarios que sean utilizados en la fabricación de bien que fuera materia de encargo.

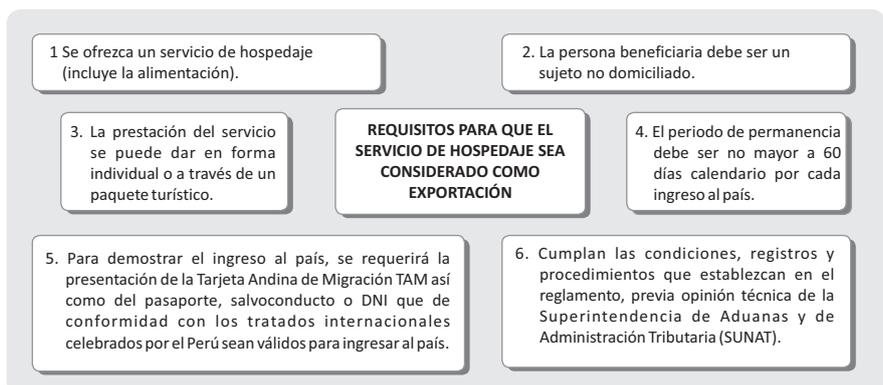
En este supuesto nos encontramos frente a una figura de admisión temporal para perfeccionamiento del activo, el cual es el régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías extranjeras con la suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás

impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con el fin de ser exportadas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de transformación, bajo la forma de productos compensadores.

b. La prestación de servicios de hospedaje Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 4 del artículo 33° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Cabe señalar, que conforme a lo establecido en el artículo 3° del Reglamento para la aplicación de beneficios tributarios de hospedaje que brinden servicios a sujetos no domiciliados², los establecimientos de hospedaje deberán inscribirse en el Registro Especial a cargo de la SUNAT³.

Ahora bien, para efectos de la inscripción en dicho registro no será necesaria la presentación de ningún formulario y



tendrá carácter permanente, salvo que el contribuyente solicite su exclusión del mismo, o se deje de prestar el servicio de hospedaje.

La inscripción en mención es una condición para poder gozar del beneficio establecido en la Ley, teniendo dicha inscripción naturaleza constitutiva y no declarativa de derechos. Una vez realizada la inscripción la SUNAT expedirá una constancia que contendrá los datos de identificación del contribuyente que se registra, así como la información correspondiente a los establecimientos de hospedaje declarados.

c. Servicios de transporte de pasajeros o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior, así como los servicios de transporte de carga aérea que se realicen desde el país hacia el exterior.

Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 6 del artículo 33° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Respecto a este supuesto, el Informe N° 011-2012/SUNAT, dispone para que califique como exportación se requiere:

- a. Que se trate de servicio de transporte de pasajeros o mercancías.
- b. Que los servicios sean prestados por navieros nacionales o empresas navieras nacionales.
- c. Que los servicios sean prestados desde el país hacia el exterior.

Cabe mencionar que dicho Informe exige el cumplimiento de tales requisitos para que la operación sea calificada como exportación, no estableciendo condición alguna en función de que el usuario del servicio sea un no domiciliado.

d. Los servicios de transformación, reparación, mantenimiento y conservación de naves y aeronaves de bandera extranjera a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que su utilización económica se realice fuera del país. Estos servicios se hacen extensivos a todas las partes y componentes de las naves y aeronaves.

Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 7 del artículo 33° de la Ley del IGV.

e. Los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos; de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y

procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT.

Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 9 del artículo 33° de la Ley del IGV.

Ahora bien, conforme el artículo 9°-B del Reglamento de la Ley del IGV, este beneficio será de aplicación al operador turístico que venda un paquete turístico a un sujeto no domiciliado, para ser utilizado por una persona natural no domiciliada.

Asimismo, se considerará exportado un paquete turístico en la fecha de su inicio, conforme la documentación que lo sustente, siempre que haya sido pagado en su totalidad al operador turístico y la persona natural no domiciliada que lo utilice haya ingresado al país antes o durante la duración del paquete.

f. Los servicios complementarios al transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país necesario para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en zona primaria de aduanas y que se presten a transportistas de carga internacional.

Este supuesto se encuentra regulado en el numeral 10 del artículo 33° de la Ley del IGV.

SERVICIOS COMPLEMENTARIOS AL TRANSPORTE DE CARGA NECESARIOS PARA LLEVAR A CABO DICHO TRANSPORTE	
1. Remolque.	2. Estiba y desestiba.
3. Amarre o desamarre de boyas.	4. Tracción de carga desde y hacia área de almacenamiento.
5. Alquiler de amarres.	6. Practicaje.
7. Uso de área de operaciones.	8. Apoyo a aeronaves en tierra (rampa).
9. Movilización de carga entre bodegas de la nave.	10. Navegación aérea en ruta.
11. Transbordo de carga.	12. Aterrizaje-despegue.
13. Descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos.	14. Estacionamiento de la aeronave.
15. Manipuleo de carga.	

4. SALDO A FAVOR DEL EXPORTADOR

La Ley del IGV, en sus artículos 34° y 35° dispone que el monto del impuesto que hubiese sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y a pólizas de importación, darán un derecho a un saldo a favor del exportador.

A fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal.

Por lo que, el saldo a favor en mención se deducirá del Impuesto Bruto, si lo hubiere, de cargo del mismo sujeto;

de no ser posible esa deducción en el período por no existir operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, el exportador podrá compensarlo automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta.

Si no tuviera Impuesto a la Renta que pagar durante el año o en el transcurso de algún mes o éste fuera insuficiente para absorber dicho saldo, podrá compensarlo con la deuda tributaria correspondiente a cualquier otro tributo que sea ingreso del Tesoro Público respecto de los cuales el sujeto tenga la calidad de contribuyente.

Ahora bien, en caso no fuera posible lo señalado anteriormente procederá la devolución, ello de acuerdo a lo establecido en la norma reglamentaria pertinente.

5. SERVICIOS GRAVADOS CON EL IGV

Se encuentran gravados con el IGV los servicios prestados que no se encuentran incluidos en el Apéndice V de la Ley del IGV ni en el artículo 33° de la ley en meción.

6. SERVICIOS PRESTADOS FUERA DEL TERRITORIO DEL PAÍS

Recordemos que se derogó la parte final del inciso b) del artículo 18° de la Ley del IGV que señalaba "que otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que se destinen a servicios prestados en el exterior no gravados con el Impuesto".

No obstante se mantiene vigente el artículo 2° numeral 1, inciso b) del RLIGV el cual señala que "No se encuentra gravado el servicio prestado en el extranjero por sujetos domiciliados en el país o por un establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, siempre que el mismo no sea consumido o empleado en el territorio nacional" (Presencia comercial).

7. IMPUESTO A LA RENTA

La Ley del Impuesto a la Renta (LIR) no ha optado por asignar un tratamiento particular a la exportación de servicios, tal como acontece para el caso de la exportación de bienes, en donde expresamente señala que también se consideran íntegramente de fuente peruana las rentas del exportador provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados o comprados en el país.

Por lo que, en consideración de lo dispuesto por el artículo 6° y siguientes de la LIR, en la medida que un ingreso obtenido por un sujeto domiciliado en el país (el cual puede provenir de la prestación de servicios al exterior) califique como renta de fuente peruana, se encontrará gravado con el Impuesto a la Renta.

INFORMES SUNAT

INFORME N° 045-2016-SUNAT/5D0000 Fecha: 10.03.2016

1. El servicio de transporte internacional de pasajeros por

carretera, prestado desde el Perú hacia un País Miembro de la Comunidad Andina y viceversa, no califica como exportación de servicios para efectos del IGV.

2. Dicho impuesto se aplica sobre la venta de pasajes que se expidan en el país o de aquellos documentos que aumenten o disminuyan su valor de venta, siempre que el servicio se inicie o termine en el país, así como el de los que se adquieran en el extranjero para ser utilizados desde el país.

INFORME N° 044-2016-SUNAT/5D0000 Fecha: 07.03.2016

Los servicios complementarios al servicio de transporte internacional marítimo (como por ejemplo, muellaje, remolque, practica, etc.), que son prestados en la denominada "zona primaria aduanera" a empresas que prestan el servicio de transporte marítimo de pasajeros, con motivo del desembarque estos últimos, se encuentran afectos al IGV.

INFORME N° 058-2013-SUNAT/4B0000 Fecha: 27.03.2013

El servicio de peritaje prestado a transportistas de carga internacional de naves de bandera extranjera, por el cual se perciba una retribución que constituya renta de tercera categoría para el Impuesto a la Renta, constituye una operación gravada con el IGV que no califica como exportación al no cumplir con los requisitos previstos en el artículo 33° de la Ley del IGV.

INFORME N° 013-2013-SUNAT/4B0000 Fecha: 28.01.2013

Tratándose de la prestación de servicios de hospedaje y alimentación a sujetos no domiciliados, independientemente que aquellos servicios formen parte de un paquete turístico, solo pueden tener la calidad de exportador los establecimientos de hospedaje que presten dichos servicios.

INFORME N° 011-2012-SUNAT/4B0000 Fecha: 27.01.2012

Los servicios de transporte de pasajeros y/o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior a favor de usuarios domiciliados en el país califican como exportación para efectos del IGV.

CARTA N° 067-2015-SUNAT/600000 Fecha: 28.10.2015

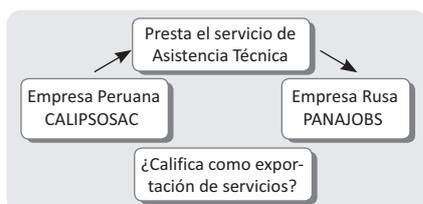
Una determinada operación podría ser considerada como exportación de servicios si, en el caso concreto, se verifica que se trata de un servicio prestado en el país a empresas o usuarios domiciliados en el exterior, y si implica un apoyo a las actividades empresariales del usuario.

APLICACIÓN PRÁCTICA

CASO: EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

Nuestro suscriptor, la empresa "CALIPSO" SAC (domiciliada en el país) prestó durante el mes de Agosto 2016 el servicio de asistencia técnica a favor de la empresa PANAJOBS (domiciliada en Rusia). Durante dicho período la empresa peruana CALIPSO SAC procedió con el envío de dos (3) profesionales los cuales proporcionaron conocimientos, así como el de brindar recomendaciones y consejos a efectos de que la empresa Pana Jobs mejore la calidad de sus productos.

Al respecto, nos consulta si dicha operación califica como exportación de servicios.



SOLUCIÓN:

Según lo establecido en el numeral 1 del Apéndice V de la Ley del IGV, los servicios de asistencia que se brindan a favor de empresas o usuarios no domiciliados en el país calificarían como exportación de servicios, y siempre que se cumplan los requisitos del artículo 33° de La Ley del IGV:

- Se presta a título oneroso y se cuenta con el comprobante de pago respectivo.
- El usuario del servicio es un no domiciliado (PANAJOBS).

- El exportador del servicio es domiciliado (CALIPSO S.A.C.).
- El uso o aprovechamiento del servicio se da en el exterior. (RUSIA).

Siendo así que al cumplir con dichas condiciones establecidas en el numeral 1 del Apéndice V de la Ley del IGV, este servicio será considerado como exportación no afecto al IGV

Autor: Rengifo Lara, Yannpool

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

NOTAS:

- 1 Servicio agregado al numeral 1 conforme a lo dispuesto en el artículo 2° del Decreto Supremo N° 164-2016-EF, publicado el 22 de junio de 2016.
- 2 Aprobado mediante el Decreto Supremo N° 122-2001-EF. Publicado el 29 de junio de 2001.
- 3 Regulado mediante la Resolución de Superintendencia N° 082-2001/SUNAT de fecha 20 de julio de 2001.

Fuente: Asesor Empresarial, primera quincena - Agosto 2016



| **Autor:** Percy Denver Barzola Yarasca(*)

RESUMEN EJECUTIVO

Es materia del presente informe reflexionar acerca de las consecuencias que tiene la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para la depreciación. En específico, si se entiende cumplido el requisito de su contabilización cuando la diferencia entre la calculada sobre el costo histórico y la depreciación contable se registrará en una cuenta de orden.

En nuestra opinión, y conforme con el Informe N° 120-2016-Sunat/5D0000, ello no sería posible debido a la naturaleza de una cuenta de orden.

Por ese motivo, invitamos a nuestros amigos lectores a revisar el presente informe a fin de poder establecer un debate que enriquezca nuestros conocimientos.

INTRODUCCIÓN

El tema de la aplicación de las NIIF genera distorsiones en el ámbito tributario. En efecto, algunas veces, como en el caso que se tratará en el presente informe, ello conlleva a que existan diferencias entre lo contable y tributario. Por este motivo, se consultó a la Sunat si es que se entendía cumplido el requisito de la contabilización de la depreciación cuando esta se realizara en cuentas de orden. Para la Administración Tributaria, posición que compartimos, ello no es posible, motivo por el cual, si por aplicación de la NIIF, el registro se realiza en dicha cuenta la deducción no es posible.

Ahora bien, ello no significa que el asunto se encuentre sentado, pues, de hecho es discutible, más aun si existen resoluciones del Tribunal Fiscal que permiten la deducción aun cuando el contribuyente hubiese realizado un mal registro contable.

En todo caso, nuestra posición parte por la naturaleza de la cuenta de orden y su funcionalidad, y, en el hecho que, de acuerdo a la normativa vigente en materia de Impuesto a la Renta, el control de la depreciación debe efectuarse en el Registro de Activos Fijos.

I. LA DEPRECIACIÓN

Conforme con el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, según su Texto Único Ordenado aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF (en adelante, LIR), a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y los desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Por su parte, en el artículo 38 de la LIR se menciona que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley. Dichas depreciaciones se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que, en ningún caso, puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

Asimismo, el artículo 41 de la LIR señala que las depreciaciones se calcularán sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia. A dicho valor se agregará, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Ahora bien, conforme con el literal b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF (en adelante,

RLIR), tenemos que a depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en esta norma para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Así también los literales c) y f) del presente artículo, disponen que las depreciaciones se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas, y que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos.

II. DE LAS RAZONES POR LAS CUALES DEBE CONTABILIZARSE LA DEPRECIACIÓN PARA EFECTOS DE SU DEDUCCIÓN

En este punto, es importante reflexionar acerca de las razones por las cuales la norma tributaria alegada, es decir, el literal b) del artículo 22 del RLIR establece el requisito de que la depreciación se encuentre contabilizada a efectos de su deducción.

Pues bien, este requisito debe ser cumplido, pues con ello se puede realizar el control dicha depreciación. Criterio establecido por el Tribunal Fiscal en diversas resoluciones, tales como la RTF N° 04277-1-2015, entre otras.

En ese orden de ideas, si se realiza un registro que permite controlar la depreciación realizada, pues su deducción será permitida, debiéndose puntualizar que, conforme fluye de las normas mencionadas, no se ha establecido las cuentas en las cuáles tal situación deberá ser recogida.

Por lo expuesto, somos de la opinión que, en la medida que exista un registro de la depreciación y con ella se puede realizar un control de la misma, sería posible su deducción, por lo que, se estaría cumpliendo con lo establecido en el literal b) del artículo 22 del RLIR.

Lo dicho en este punto encuentra sustento en la resolución del Tribunal Fiscal señalada. En efecto, en ella el Tribunal nos indica que el registro contable de la Cuenta contable **39-Depreciación Acumulada** permitía el control, aspecto que, en el caso materia de impugnación no había sido analizado por la Sunat, a pesar de haber contado con la documentación que le permitía verificar el mencionado control, como el caso del Registro Auxiliar de control de activo fijo y los papeles de trabajo de los ajustes por inflación presentados en la etapa de fiscalización.

III. DE LA NATURALEZA DE UNA CUENTA DE ORDEN

Conforme con las Disposiciones Generales de la Parte I del Plan Contable General Empresarial, cuya versión modificada fue aprobada por el Consejo Normativo de Contabilidad mediante la Resolución N° 043-2010-EF/94, publicado el 12 de mayo de 2010, en adelante,

PCGE, indica que es requisito para su aplicación, observar lo que establecen las NIIF. De manera adicional y sin poner en riesgo la aplicación de lo dispuesto por la NIIF, se debe considerar las normas del Derecho, la jurisprudencia y los usos y costumbres mercantiles. Agrega que “las operaciones se deben registrar en las cuentas que corresponde a su naturaleza”.

Además, en el Anexo I del PCGE relativo a los términos y definiciones utilizados en dicho documento, se define a libros contables como los registros que acumulan información de manera sistemática sobre los elementos de los estados financieros, a partir de los cuales fluye la información financiera cuantitativa que se expone en el cuerpo de los estados financieros o en notas a ellos, añadiendo que dichos libros contables incluyen al menos un registro de transacciones diarias (Libro Diario) y un registro de acumulación de saldos (Libro Mayor).

Asimismo, en relación a las cuentas de orden representan compromisos y contingencias, que dan origen a una relación jurídica o no con terceros, sin afectar el patrimonio neto ni los resultados de la empresa, hasta la fecha de los estados financieros que se presentan, pero cuyas consecuencias futuras pudieran tener efecto en su situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

Por su parte, respecto del reconocimiento de activos y pasivos contingentes, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 37 - **Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes**, señala en su párrafo 12 que el término “contingente” se utiliza para “designar activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad”.

De lo expuesto, se tiene que lo registrado en las cuentas de orden se encuentra al margen de los resultados de la empresa y constituyen anotaciones que permiten a su lector o usuario tener mayor información sobre aspectos que podrían vincular a la empresa, y que solo serán reconocidos en caso de que ocurra el suceso o no ocurra el suceso al que está condicionado tal reconocimiento.

En tal sentido, en los casos en que en aplicación de las NIIF se hubiera rebajado el valor de un activo fijo y el ajuste se hubiera contabilizado con cargo a los “resultados acumulados”, no se cumple el requisito del registro contable, a que hace referencia el inciso b) del artículo 22 del RLIR, si la diferencia entre la depreciación calculada sobre el costo histórico y la depreciación contable calculada sobre el costo rebajado luego de la contabilización del ajuste efectuado como consecuencia de las NIIF, se registrara en una cuenta de orden.

Ahora bien, siguiendo a MAZA⁽¹⁾, tenemos que en la contabilidad no todas las transacciones efectuadas con

otras empresas dan lugar a transformaciones internas, por lo que no alteran ni el activo, ni el pasivo, ni el patrimonio. Sin embargo, a efectos de cumplir con el principio de revelación suficiente⁽²⁾, estos eventos pueden registrarse en cuentas de orden, si se pueden cuantificar razonablemente.

Así las cosas, todo plan contable necesita contar con un grupo de cuentas de orden para registrar los derechos y responsabilidades contingentes, así como para controlar aspectos administrativos como juicios pendientes, mercaderías recibidas en consignación.

De esta manera, en las cuentas de orden se pueden registrar, entre otros conceptos:

- Bienes que no pertenecen a la empresa, como por ejemplo garantías recibidas, documentos recibidos para su cobro, bienes recibidos como prenda (valores contingentes que representan derechos y obligaciones contingentes asumidas como por ejemplo, garantías otorgadas, documentos descontados, etc).
- Valores de control, donde se registran los valores emitidos, como por ejemplo, emisión de títulos por emitir.
- La Administración debe establecer controles internos que aseguren el oportuno registro de las transacciones en cuentas de orden.

Por lo expuesto, somos de la opinión que en una cuenta de orden no se podrá controlar la depreciación del activo en tanto esta se encuentra al margen de los resultados de la empresa, constituyendo, por el contrario, anotaciones que permiten tener información en cuanto aspectos que podrían vincular a la empresa, que solo serán reconocidos en caso de que ocurra o no el suceso condicionado.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que, en aplicación del literal f) del artículo 22 del RLIR, ya mencionado, el registro debe efectuarse en el de Activos Fijos. En ese orden, no compartimos el criterio expuesto por la Sunat en el Informe N° 025-2014-Sunat/4B0000 según el cual si la depreciación solo se encuentra contabilizada únicamente en el Registro de Activos Fijos y no en la cuenta de resultados, su deducción no resulta factible, pues en la medida que en la cuenta se controle la depreciación y se cuenta controlada en el Registro de Activos Fijos se cumplen con los requisitos para su deducción.

Con lo cual, concluimos que, sustancialmente, la cuenta de orden no permitiría el control de la depreciación del activo por lo que, al no cumplirse con la razón de ser de la norma, entonces, no se entendería contabilizada la depreciación para su deducción como gasto. Aunado al hecho que el registro no se habría efectuado en el registro señalado en el párrafo anterior.

Que el criterio esbozado ha sido reconocido por la Sunat en el informe de la referencia, por lo que, además por un

tema de prudencia, los contribuyentes que consideren que el registro en una cuenta de orden es suficiente, deberían cambiar de posición y proceder a realizar el registro adecuado a efectos de la deducción.

Finalmente, deseamos indicar que la RTF mencionada anteriormente no es aplicable al tema tratado, pues ella regula las situaciones dadas cuando el inciso f) del artículo 22 del RLIR no había sido cambiado con la redacción actual, en el sentido que el control de la depreciación debe de efectuarse en el Registro de Activos Fijos. Y porque trata del caso de cuando un contribuyente realizó una anotación distinta a la que la Administración Tributaria consideraba. Con lo cual, si existiese un registro contable errado, eso no podría derivar a que la persona no pueda deducir la depreciación, en la medida que, a pesar el registro errado, se cumpliera con la necesidad de controlar la depreciación del activo a efectos de su deducción como gasto.

CASO PRÁCTICO 1

DVM Inversiones Perú S.A.A. registra el Resultado por exposición a la inflación vinculado en la cuenta contable **80- Resultado por exposición a la inflación**. En lugar de la cuenta contable **68-Provisiones del ejercicio**. En ese sentido, nuestro cliente nos pregunta si se entiende cumplido el requisito de la contabilización de la depreciación a efectos de su deducción como gasto.

Solución:

En este caso si bien existe un error en la contabilización de la depreciación, pues se realizó en una cuenta cuya naturaleza no corresponde a la depreciación, esto no imposibilita que se cumpliera con la exigencia del control de la depreciación efectivamente deducida, pues este fue llevado a través del registro contable de la cuenta contable **39-Depreciación acumulada**, en la cual el contribuyente lleva el control de la depreciación.

Base legal:

Artículo 37 inciso f) de la LIR

Artículo 38 de la LIR

Artículo 22 incisos b) y f) del RLIR

Criterio jurisprudencial seguido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04277-1-2015 de fecha 28 de abril de 2015.

CASO PRÁCTICO 2

Por aplicación de las NIIF se ha rebajado el valor de un activo fijo y el ajuste se ha contabilizado con cargo a los "resultados acumulados" y en la contabilidad se ha registrado la depreciación anual calculada sobre el menor valor del activo. En ese orden, se tendría por cumplido el requisito consistente en que la depreciación se encuentra contabilizada si solo se anota en el Registro de Activos Fijos y no en la cuenta de resultados.

Solución:

De acuerdo a lo que hemos expuesto, en la medida que se controle la depreciación, se entiende contabilizada y, por ende, cumplido el requisito establecido en el literal b) del artículo 22 del RLIR.

Por ende, ello resulta de dicha manera, aun cuando la anotación solo se encuentre en el Registro de Activos Fijos y no en la cuenta de resultados, máxime si el referido RLIR, en el inciso f) del referido artículo 22 señala que el control se realiza en dicho registro.

Pese a dicha circunstancia, debe tenerse en cuenta que para la Administración Tributaria lo señalado no es posible. En efecto, en el Informe N° 025-2014-Sunat/4B000, el fisco ha señalado que no basta el registro de la forma indicada, pues es necesario también el registro en la cuenta de resultados. Esto porque el Registro de Activos Fijos es uno de carácter tributario que persigue la finalidad de controlar este tema.

Base legal:

Artículo 37 inciso f) de la LIR

Artículo 38 de la LIR

Artículo 22 incisos b) y f) del RLIR

Criterio de la Administración Tributaria seguido en el Informe N° 025-2014-SUNAT/4B0000 y en el Informe N° 006-2014-Sunat/4B0000.

NOTAS

(*) Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Egresado de la maestría en Tributación y Política Fiscal de la Universidad de Lima. Postítulo en Derecho Tributario por la PUCP. Especialista en materia tributaria. Asesor externo en materia tributaria de empresas vinculadas con las actividades de minería, construcción, naviera y transporte de carga. Asesor externo en temas tributarios del Estudio Jurídico Oropeza & Asociados; ex jefe de Impuestos del Estudio García- Bustamante, Salas Rizo-Patrón & Margary Abogados; ex asesor tributario de Contadores & Empresas. Ex funcionario de la Administración Tributaria de la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente.

- (1) Información disponible en: https://www.mef.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=1722%3Acuentas-de-orden&catid=388&Itemid=100337&Itemid=100337&lang=en.
- (2) Según el cual, todo estado financiero debe tener la información necesaria y presentada en forma comprensible, de tal manera que se pueda conocer claramente la situación financiera y los resultados de sus operaciones.

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena - Agosto 2016

Sin régimen pensionario



| Autora: Cynthia Garcia Chanchari

1. Introducción

Anteriormente, muchas empresas al interpretar el artículo 51 de la Ley 28015 -Ley de Promoción y Formalización de la Micro y Pequeña Empresa-, se sorprenderían en su consideración que la obligación de aportar a los sistemas de pensiones vigentes no estaba, ya que, al leer este artículo, la palabra “podrán” denotaba una supuesta calidad de elección facultativa de cualquiera de estos sistemas de pensiones y de las aportaciones que se debían de realizar, con la elección de no escoger alguna de ellas.

Los sistemas de pensiones a los que se está haciendo referencia es el Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social, regulado bajo el Decreto Ley N.º 19990, con sus normas complementarias y, el texto único ordenado de la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones, regulado bajo el Decreto Supremo N.º 054-97-EF, también con sus normas complementarias. El Sistema de Pensión Social (SPS) no surgió en su aplicación.

Al respecto, muchas microempresas optaron por no retener y contribuir a las aportaciones obligatorias de cualquiera de los sistemas de pensiones, ya sea por iniciativa propia o por el pedido de sus trabajadores, con la finalidad de que estos perciban de forma mensual, quincenal o semanal un mayor ingreso económico.

Muchos de los empleadores de las microempresas siguen considerando que antes la aportación a los sistemas de pensiones no era obligatorio, pero ahora sí, por la variación que tuvo la Ley 28015 en diversos momentos.

A continuación aclararemos esta dubicidad en la norma. Además se menciona la aplicación sobre quienes sí tienen la opción de forma legal, es decir, según a la norma, de acogerse temporal o permanentemente al del Sin Régimen Pensionario, sin que la empresa ni el trabajador incurra en faltas graves y/o sanciones pecuniarias.

2. ¿Es obligatorio un régimen de pensiones en las microempresas?

Cuando en nuestro sistema laboral se crearon los regímenes laborales especiales y generales, se crearon

con ellas sus normas, los cuales brindaban información sobre sus requisitos, regulaciones, aplicaciones, también los derechos y las obligaciones tanto empleadoras como trabajadoras. Si esto es cierto, también lo es que no todo se encuentra debidamente estipulado y muchos de los casos reales requieren de alguna forma de interpretación jurídica de estas mismas normas.

Es así que una de las buenas o malas interpretaciones, el artículo 51 de la ley 28015 mencionaba lo siguiente:

“Artículo 51.- Los trabajadores y los conductores de las Microempresas comprendidas en el presente régimen podrán afiliarse a cualquiera de los regímenes previsionales, siendo opción del trabajador y del conductor su incorporación o permanencia en los mismos”*

Según Sergio Quiñónez, en una entrevista al diario *Gestión*, mencionó que cuando el legislador elaboró la norma, su intención no era establecer que en las microempresas, los trabajadores no debían de escoger alguno de los sistemas de pensiones vigentes, sino que otorgaba la libertad de escoger entre la ONP o la AFP¹.

Es así que, posteriormente, este artículo 51 de la Ley 28518 fue sustituido por el artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 1086, publicado el 28 de junio del 2008, la misma que de conformidad con su décima disposición complementaria final, entra en vigencia desde el día siguiente de la fecha de publicación de su Reglamento, el cual es el Reglamento del TUO del presente Decreto Legislativo, publicado el 30 de septiembre del 2008 y aprobado mediante Decreto Supremo N.º 008-2008-TR. El texto del artículo sustituido es el siguiente:

Artículo 51.- Los trabajadores y conductores de la Microempresa comprendidos en la presente Ley podrán afiliarse a cualquiera de los regímenes previsionales contemplados en el Decreto Ley N.º 19990, Ley que crea el Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social, y en el Decreto Supremo N.º 054-97-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones.

Los trabajadores y conductores de la Microempresa

comprendidos en la presente Ley, que no se encuentren afiliados o sean beneficiarios de algún régimen previsional, podrán optar por el Sistema de Pensiones Sociales contemplado en el Título III sobre el Aseguramiento en Salud y Sistema de Pensiones Sociales de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa. Ello se aplica, asimismo, para los conductores de la Microempresa.

Los trabajadores de la Pequeña Empresa deberán obligatoriamente afiliarse a cualquiera de los regímenes previsionales contemplados en el Decreto Ley N.º 19990, Ley que crea el Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social, y en el Decreto Supremo N.º 054-97-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Sistema Privado de Administración de Fondo de Pensiones.

Con esta modificatoria no se aclaró la duda de una obligación de aporte por parte de las microempresas, más bien se esclareció la opción de no aportar a cualquiera de los sistemas de pensiones.

Sin embargo, el 17 de octubre del 2013 se publicó la Resolución de la Superintendencia de Banca y Seguros N.º 6202-2013, acotando la incorporación obligatoria a cualquiera de los sistemas de pensiones, sin exceptuar tipo de empresas.

Artículo 2.- Cuando un trabajador ingrese a laborar a un centro de trabajo, el empleador deberá obligatoriamente requerirle que, a partir de su registro en la Planilla Electrónica (PE), le informe por escrito el sistema previsional al que se encuentra incorporado, con indicación de la AFP a la que está afiliado, de ser el caso.

En caso el trabajador no pertenezca a ningún sistema pensionario, el empleador deberá entregar el Boletín Informativo a que hace referencia el artículo 16 de la Ley N.º 28991, y deberá requerirle le informe el régimen pensionario al que desea ser incorporado mediante la suscripción del "Formato de Elección del Sistema Pensionario", aprobado mediante R.M. N.º 112-2013-TR. El trabajador tendrá un plazo de diez (10) días calendario, contados a partir de la recepción del Boletín Informativo, para entregar el referido formato de elección, teniendo diez (10) días adicionales para ratificar o cambiar su decisión [...], el empleador deberá, una vez cumplido el plazo máximo de elección o los primeros diez (10) días calendario contados a partir de la entrega del Boletín Informativo y en caso no hubiese elegido un sistema pensionario, informarle al trabajador su incorporación automática al SPP, a cuyo efecto la AFP, sobre la base de la información suministrada bajo los estándares de transmisión de la PE, llevará a cabo las acciones de contacto correspondiente [...]"

Por el tema que nos ocupa, se podría decir que con la publicación de esta resolución se reitera el carácter obligatorio en las microempresas en la afiliación de todos sus trabajadores a cualquiera de los sistemas de pensiones actuales.

Siendo de esta forma dicha obligación concordada con el personal asesor del Ministerio de Trabajo y generalizada en todas las empresas.

3. ¿Cuándo se aplica la opción sin régimen pensionario?

- La legislación vigente contempla algunos supuestos de excepción. Primero, pongámonos en el caso de que un trabajador ingresó por primera vez a laborar en una empresa y que por primera vez se encuentra en planilla, entonces, el empleador le hace la entrega del boletín informativo donde constan datos como los conceptos, ventajas y desventajas de los sistemas de pensiones vigentes. Por otro lado, el empleador de la microempresa le da de alta en el T Registro ubicando la opción "Sin Régimen Pensionario" o "Régimen pendiente de elección", mientras tanto, el trabajador escoge a qué sistema de pensión desea afiliarse por primera vez. Cuando acabe el plazo de elección, el empleador no puede dejar a su trabajador sin un régimen de pensiones -por más que esta modalidad le sea solicitada- sino que debe de modificar dicho dato en el T Registro, estableciendo el de la preferencia del trabajador; cuando acabe el plazo máximo de elección y no se ha determinado un sistema de pensiones, el trabajador será considerado de forma automática como afiliado en la AFP Hábitat². Vale mencionar que este mismo paso debe ser seguido por los demás regímenes laborales.
- Si el trabajador ya estaba afiliado a un sistema de pensiones, sea AFP u ONP, el empleador no puede utilizar la opción "Sin régimen pensionario" para inscribir a un trabajador que ya tiene un régimen de pensiones vigente, más bien debe establecer en el T Registro el sistema correspondiente.
- Cuando la persona a contratar sea un pensionista del SPP y esté retornando o continuando en la actividad laboral. Que, según interpretación del artículo 2 de la Ley N.º 30425, se considerará pensionista a toda persona jubilada que perciba mensualmente una pensión o que haya hecho efectivo el retiro del 95,5 % y a previo trámite ante su AFP, puede solicitarse que no se les efectúe el descuento por aportes previsionales, según Resolución SBS N.º 1408-2003.
- En el caso de las personas que al 29 de junio del 2008 venían prestando servicios a favor del Estado y sus contratos de locación de servicios no personales son sustituidos por un Contrato Administrativo de Servicios (CAS), siempre que el contrato de servicios no personales sustituido se haya encontrado vigente al momento de la entrada en vigencia el Decreto Legislativo N.º 1057 -Decreto Legislativo que regula el

régimen especial de Contratación de Administración de Servicios- para quienes también es opcional la afiliación a un régimen pensionario.

4. ¿Cuáles son los recargos?

El monto de los aportes al SPP no pagados dentro del plazo previsto en las normas pertinentes, generará una obligación del empleador por un importe equivalente a una tasa que no podrá exceder del límite previsto en el artículo 33 del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N.º 816. Dentro del indicado límite la Superintendencia de Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones fijará una tasa de interés moratorio respecto de la deuda provisional. El monto fijado desde el 1 de enero del 2011 es de 1.45%.

Cuando el empleador no cumpla con el pago oportuno de los aportes, deberá formular una "declaración sin pago" de los mismos, dentro del mismo plazo que tiene para efectuar el pago de los aportes del empleador mediante la AFPnet sin excluirse los intereses.

El incumplimiento de la obligación de formular dicha declaración por parte del empleador, o la formación incompleta de la misma, será sancionado por la Superintendencia de AFP con una multa equivalente al diez por ciento (10%) de la UIT vigente a la fecha de pago, por cada trabajador cuyos aportes no fueran declarados y el sistema lo hace efectivo por medio de las cobranzas administrativas o judiciales³.

El interés moratorio dado por el no pago de los aportes al SNP dentro de los plazos establecidos, se encuentra referenciado en el artículo 33 del Código Tributario ya que es una contribución directamente recaudada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat).

El monto fijado desde el 1 de agosto del 2010 es de 1.2% según Resolución de Superintendencia N.º 053-2010-SUNAT. En caso de sanción o multa de los aportes devengados al SNP.

En el incumplimiento de la obligación de los aportes ante el sistema Nacional de Pensiones y al ser este mismo una contribución laboral recaudada por la Sunat se incurre en una sanción o multa estipulada según el artículo 178, inciso 4) del Código Tributario. El monto de dicha multa es el mayor valor de entre el 50% del aporte devengado y el 5% de la UIT vigente, incluyéndose los intereses.

5. Conclusiones

Para que el empleador haga efectivo el cumplimiento de las normas, definitivamente deberá entregar el Boletín Informativo y el Formato de Elección del Sistema Pensionario a todos los nuevos trabajadores, sin excepción, a fin de que decida su afiliación. Al mismo tiempo se sabrá si el trabajador ya pertenecía a un sistema de pensiones, pudiéndolo comprobar por medio de consultas de afiliados en la SBS o requerirle dentro del plazo el sistema al cual desea afiliarse.

El trabajador tendrá un plazo de diez (10) días contados a partir de la entrega del Boletín Informativo para expresar su voluntad para incorporarse a uno u otro sistema pensionario, teniendo diez (10) días adicionales para ratificar o cambiar su decisión. El plazo máximo de elección es la fecha en que percibe su remuneración asegurable.

Posteriormente, en el T Registro se registrará la afiliación del trabajador. En los casos que el trabajador no eligió el sistema pensionario, la incorporación al SPP será automática máximo a los 10 días o antes del pago de planilla. El empleador lo afiliará al SPP en la AFP Hábitat en las condiciones que se señala en el artículo 6 del texto único ordenando de la Ley del Sistema Privado de Pensiones aprobado por Decreto Supremo 054-97-EF.

Ahora, la afiliación al SPP es más fácil que afiliarse a la ONP. En forma previa a su afiliación a la ONP el trabajador debe firmar un formato de elección físico, el cual el empleador debe guardar como sustento ante visitas de Sunafil. Solo una vez que tenga este formato, el empleador puede realizar los aportes de la afiliación a la ONP a través del PDT o planilla electrónica.

Para afiliarse a un trabajador al SPP, no es indispensable contar con un documento físico, es suficiente con el llenado de la información por medio de la declaración en el T Registro. El Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo es responsable de realizar las acciones de inspección que corresponda para el cabal cumplimiento de esta obligación por parte de los empleadores.

El Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo establece las sanciones por el incumplimiento de esta obligación por parte del empleador⁴. Las microempresas estarían en la obligación de retener, declarar y pagar los aportes a uno de los sistemas de pensiones.

NOTAS

- 1 ACTUALIDAD EMPRESARIAL. Boletín empresarial: ¿Es obligatorio que las microempresas se afilien a un régimen pensionario? Consulte la web.
<<http://aempresarial.com/web/informativo.php?id=5868>>.
- 2 AFP Hábitat afiliará a todos los trabajadores que se incorporen en los próximos dos (2) años al sistema privado de pensiones entre el 1 de junio del 2015 y el 31 de mayo de 2017, porque en la última Licitación convocada por la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, ganó el concurso -por segunda vez consecutiva- ofreciendo la menor comisión mixta en el mercado con: 0.38% de comisión sobre la remuneración y 1.25% sobre el saldo por la administración de los fondos de los nuevos afiliados.
- 3 Ver los artículos 34 y 35 del Decreto supremo N.º 054-97-EF.
- 4 AFP HÁBITAT. Afiliación de trabajadores independientes. Consulta vía web: <<https://www.afphabitat.com.pe/empleadores/afiliacionde-trabajadores-dependientes-2>>.

Fuente: Actualidad Empresarial, -primera quincena de Agosto 2016



Tratamiento laboral de la licencia por paternidad y maternidad en el sector privado y público

| Autora: María Magdalena Quispe Carlos(*)

1. Licencia por paternidad

La licencia por paternidad se encuentra regulada en la Ley N.º 29409, Ley que concede el derecho de licencia por paternidad a los trabajadores de la actividad pública y privada y su reglamento el D. S N.º 005-2011-TR, publicadas en el diario oficial El Peruano con fechas 20-09-09 y 17-05-11 respectivamente. La ley y su reglamento tienen como finalidad promover y fortalecer el desarrollo de la familia.

La licencia por paternidad es el derecho que tiene todo trabajador que durante todo el vínculo laboral se convierta en padre de familia. Este derecho nace cuando la cónyuge o conviviente del trabajador haya dado a luz a un hijo o hija, independientemente de que se encuentre laborando en la actividad pública o privada, cualquiera sea el régimen laboral o régimen de contratación que pertenezcan, por ejemplo puede tratarse; entre otros, de un trabajador de la micro o pequeña empresa, del sector agrario, construcción civil, régimen parcial, trabajadores que laboren con contratos a plazo indeterminado o sujetos a modalidad, todos ellos tendrán derecho al descanso remunerado por el periodo de licencia por paternidad. También se encuentran incluidos como beneficiarios los trabajadores de las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional del Perú en armonía con sus leyes especiales.

1.2. Período de la licencia

La licencia por paternidad, según indica la ley y su reglamento, es otorgada al trabajador por cuatro (4) días hábiles consecutivos, siendo que el inicio de la licencia se computa desde la fecha que el trabajador indique, la misma que estará comprendida entre la fecha de nacimiento del nuevo hijo o hija y la fecha en que la madre o el hijo o hija sean dados de alta por el centro médico respectivo.

De esta premisa se debe analizar algunas consideraciones importantes:

Primero. El periodo de licencia será otorgado por cuatro días hábiles consecutivos, se entiende por días hábiles a efectos de la aplicación de la ley los días en los que el trabajador tenga la obligación de concurrir a prestar servicios a su centro laboral. Por ejemplo, si un trabajador tiene una jornada ordinaria laboral de lunes a sábado y solicita su licencia por paternidad desde el viernes, a efectos del cómputo de la licencia serán considerados desde el viernes hasta el martes, excepto el domingo. Otro ejemplo: si el trabajador tiene como descanso semanal obligatorio todos los miércoles de cada semana y solicita la licencia a partir del lunes, fecha en que ha sido dado de alta su menor hija, el periodo de licencia será por 4 días hábiles a partir del lunes hasta el viernes, excepto el miércoles.

Segundo. Cuando la ley hace referencia a que **“El inicio**

de la licencia se computa desde la fecha que el trabajador indique, la misma que estará comprendida entre la fecha de nacimiento del nuevo hijo o hija y la fecha en que la madre o el hijo o hija sean dados de alta por el centro médico respectivo”, se refiere a que el trabajador tiene que tener en consideración que el periodo de licencia será siempre y cuando se encuentre comprendida desde el nacimiento de su hijo hasta la fecha que su cónyuge, conviviente o hijo (a) sean dados de alta por el centro médico, no es posible pretender solicitar la licencia por paternidad posterior a esa fecha a no ser que el empleador por cuestión de liberalidad otorgue permiso al trabajador, pero de ninguna manera sería catalogada como licencia por paternidad, ya que se deberá respetar el plazo que indica la ley.

Por otro lado, el reglamento indica que **“En el caso de que la oportunidad de inicio del goce coincida con los días no laborables, según la jornada aplicable al trabajador, el inicio del periodo de licencia se produce el día hábil inmediato siguiente”.** Esto sucede en los casos en que el trabajador solicita como inicio de licencia, por lo general el día del nacimiento del hijo, un día no laborable (día descanso semanal obligatorio, feriados nacionales, regionales y de construcción civil, días no laborales decretados por el Estado, huelgas autorizadas por la Autoridad Administrativa) en estos casos el inicio de la licencia se producirá el día hábil inmediato siguiente. Por ejemplo, si el trabajador tiene una jornada ordinaria de lunes a viernes y solicita la licencia por paternidad a partir del lunes, el mismo día que coincide con el día no laborable decretado por el Estado, en ese caso el inicio de la licencia comenzará a partir del martes y terminará el Viernes.

1.3. La comunicación al empleador

El trabajador debe solicitar la licencia por paternidad, con una anticipación mínima de quince (15) días naturales, respecto de la fecha probable del parto, sin embargo la inobservancia de dicho plazo no acarrea la pérdida del derecho a la licencia por paternidad. Por ejemplo, si el trabajador solicita la licencia en un tiempo menor a los 15 días no podrá ser denegada por el empleador, ya que la omisión de considerar el tiempo mínimo no es causal de pérdida del derecho del disfrute de la licencia por paternidad.

1.4. La irrenunciabilidad de la licencia

Por la naturaleza y fines del beneficio concedido por la presente norma, este es de carácter irrenunciable y no puede ser cambiado o sustituido por pago en efectivo u otro beneficio. La empresa o entidad del Estado no podrá ofrecer al trabajador otro beneficio; por ejemplo: pago de bonos, dinero en efectivo, a cambio de la licencia pues éstas como tal son irrenunciables no podrán ser cambiados ni sustituidos.

1.5. Casos de exclusión de licencia

El reglamento de la ley señala que no corresponde el otorgamiento de la licencia en los casos en que el trabajador se encuentre haciendo uso de descanso vacacional o en cualquier situación que haya determinado la suspensión temporal del contrato de trabajo. De lo expuesto se debe analizar algunas consideraciones importantes.

Cuando norma hace referencia al descanso vacacional, debemos tener en cuenta el tratamiento de las vacaciones legales que se encuentran reguladas en el Decreto Legislativo N.º 713 y su reglamento, el Decreto Supremo N.º 012-92-TR; también se deberá tener en consideración las suspensiones laborales se encuentran señaladas en el artículo 12 del D. S N.º 003.-97-TR, Ley de Productividad y Competitividad laboral.

Las causas de suspensión del contrato de trabajo son los siguientes:

- a) La invalidez temporal;
- b) La enfermedad y el accidente comprobados;
- c) La maternidad durante el descanso pre y postnatal;
- d) El descanso vacacional;
- e) La licencia para desempeñar cargo cívico y para cumplir con el servicio militar obligatorio;
- f) El permiso y la licencia para el desempeño de cargos sindicales;
- g) La sanción disciplinaria;
- h) El ejercicio del derecho de huelga;
- i) La detención del trabajador, salvo el caso de condena privativa de la libertad;
- j) La inhabilitación administrativa o judicial por período no superior a tres meses;
- k) El permiso o licencia concedidos por el empleador;
- l) El caso fortuito y la fuerza mayor;
- ll) Otros establecidos por norma expresa.

De lo expuesto, se debe de tener en cuenta que en el caso de que el trabajador se encuentre haciendo uso de sus vacaciones (ya sea por 7 días, 15 días o todo el mes), así como en los casos de que el trabajador se encuentre en situación de suspensión laboral, según las diferentes causas expresados por ley, señalados en el párrafo precedente, en dichos dos supuestos el trabajador no tendrá derecho al goce de la licencia por paternidad.

Por ejemplo, el trabajador que según el cronograma de vacaciones de la empresa, se encuentra de vacaciones todo julio no podrá solicitar ante su empleador descanso por licencia de paternidad por cuatro días hábiles a partir de la fecha de nacimiento de su menor hijo (15 de julio).

2. Licencia por maternidad

2.1. Evolución de la licencia por maternidad

El período del descanso por maternidad se encuentra regulado en la Ley 26644, de fecha 27 de junio de 1996 y su reglamento D. S N.º 005-2011-TR, de fecha 17 de mayo

del 2011. La ley que regula el goce de derecho de descanso pre y postnatal de la trabajadora gestante otorgaba 45 días de descanso prenatal y 45 días de descanso postnatal a toda trabajadora en periodo de gestación; posteriormente dicha norma fue modificada por la Ley 30367, de fecha 25 de noviembre de 2015, Ley que protege a la madre trabajadora contra el despido arbitrario y prolonga su periodo de descanso, en ella se otorga 49 días de descanso prenatal y 49 días de descanso postnatal en beneficio a toda trabajadora que se encuentre en estado de gestación, posteriormente, el artículo 2 del Decreto Supremo N.º 002-2016-TR, publicado el 9 de marzo del 2016, por un criterio de unificación normativa, modificó el primer párrafo del artículo 16 del D. S N.º 009-97-SA, Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, otorgando a la madre trabajadora el subsidio por maternidad por noventa y ocho (98) días, pudiendo estos distribuirse en los periodos inmediatamente anteriores o posteriores al parto, conforme lo elija la madre, con la condición de que durante esos periodos no realice trabajo remunerado.

Se debe de tener en cuenta que el goce de descanso prenatal podrá ser diferido, parcial o totalmente, y acumulado por el postnatal, a decisión de la trabajadora gestante. Tal decisión deberá ser comunicada al empleador con una antelación no menor de dos meses a la fecha probable de parto, indicando el número de días de descanso pre natal que desea acumular al periodo de descanso post natal y acompañando el correspondiente informe médico que certifique que la postergación del descanso pre natal por dicho número de días no afectará de ningún modo a la trabajadora gestante o al concebido; pudiendo éste ser variado por razones de salud de la gestante o del concebido debido a una contingencia imprevista. Esta decisión no requiere aceptación ni aprobación del empleador, por lo que la postergación produce efectos desde la recepción del documento que la comunica.

La comunicación a que se refiere el párrafo precedente deberá estar acompañada del informe médico que certifique que la postergación del descanso prenatal no afectaría en modo alguno a la trabajadora gestante o al concebido. Se debe de tener en consideración que la postergación del descanso prenatal no autoriza a la trabajadora gestante a variar o abstenerse del cumplimiento de sus labores habituales, salvo que medie acuerdo al respecto con el empleador. Sin embargo, el empleador deberá asignar a la trabajadora gestante labores que no pongan en riesgo la salud y/o desarrollo normal del embrión y el feto durante el periodo de gestación, sin afectar sus derechos laborales.

2.2. Extensión del periodo por maternidad e incidencias sobre los cambios en la fecha probable de parto

Respecto de la extensión del descanso del periodo por maternidad según Ley 26644, solo se le extendía por 30 días adicionales en los casos de parto múltiple. Sin embargo, posteriormente con el D. S N.º 001-2015-TR, de fecha 29-01-15, en su primera disposición complementaria modificatoria se extendió también en beneficio de los niños que nacen con alguna discapacidad.

Por lo tanto, el descanso postnatal se extiende por treinta (30) días naturales adicionales en los casos de nacimiento múltiple o nacimiento de niños con discapacidad. En este último caso, la discapacidad es acreditada con la presentación del correspondiente certificado otorgado por el profesional de salud debidamente autorizado. Las extensiones del descanso postnatal no son acumulables.

El término “no son acumulables” significa que en el supuesto de que la madre trabajadora haya dado parto múltiple y a la vez hayan nacido con discapacidad esta situación no implica que se le deba reconocer a la madre 60 días adicionales, sino solo se le reconocerá 30 días adicionales.

Anteriormente, en los casos en que se producía adelanto del alumbramiento respecto de la fecha probable del parto fijada para establecer el inicio del descanso prenatal, los días de adelanto se acumularán al descanso postnatal. Sin embargo, con la Ley 27402, publicado 20-01-01, en su artículo uno establece que en el caso de que el alumbramiento se produjera después de la fecha probable de parto, los días de retraso serán considerados como descanso médico por incapacidad temporal para el trabajo y pagados como tales.

2.3. Requisitos para el goce del descanso prenatal

Para el goce del descanso prenatal la trabajadora gestante presentará al empleador el correspondiente certificado de incapacidad temporal para el trabajo (CITT) por maternidad, expedido por Essalud, o en su defecto un certificado médico en el que conste la fecha probable del parto, pudiendo este encontrarse contenido en el formato regulado por el Colegio Médico del Perú o en el recetario de uso regular del profesional médico que emite la certificación. Queda claro que según el reglamento es obligación de la trabajadora presentar ante su empleador el certificado médico por maternidad para que este pueda registrarlo correctamente en el PDT-PLAME (los 98 días se declaran como subsidios por maternidad). Las prestaciones económicas administradas por Essalud, otorgadas con la finalidad de resarcir el lucro cesante como consecuencia del alumbramiento y de las necesidades de cuidado del recién nacido, se rigen por la Ley N.º 26790, su reglamento y demás normas complementarias.

2.4. Descanso vacacional inmediato

Si a la fecha del vencimiento del descanso postnatal, la madre trabajadora tuviere derecho a descanso vacacional pendiente de goce, podrá iniciar parcial o totalmente el

disfrute vacacional a partir del día siguiente de vencido el descanso postnatal, siempre y cuando previamente lo hubiera comunicado por escrito al empleador con una anticipación no menor de quince (15) días naturales al inicio del goce vacacional. Esta decisión no requiere aceptación ni aprobación del empleador.

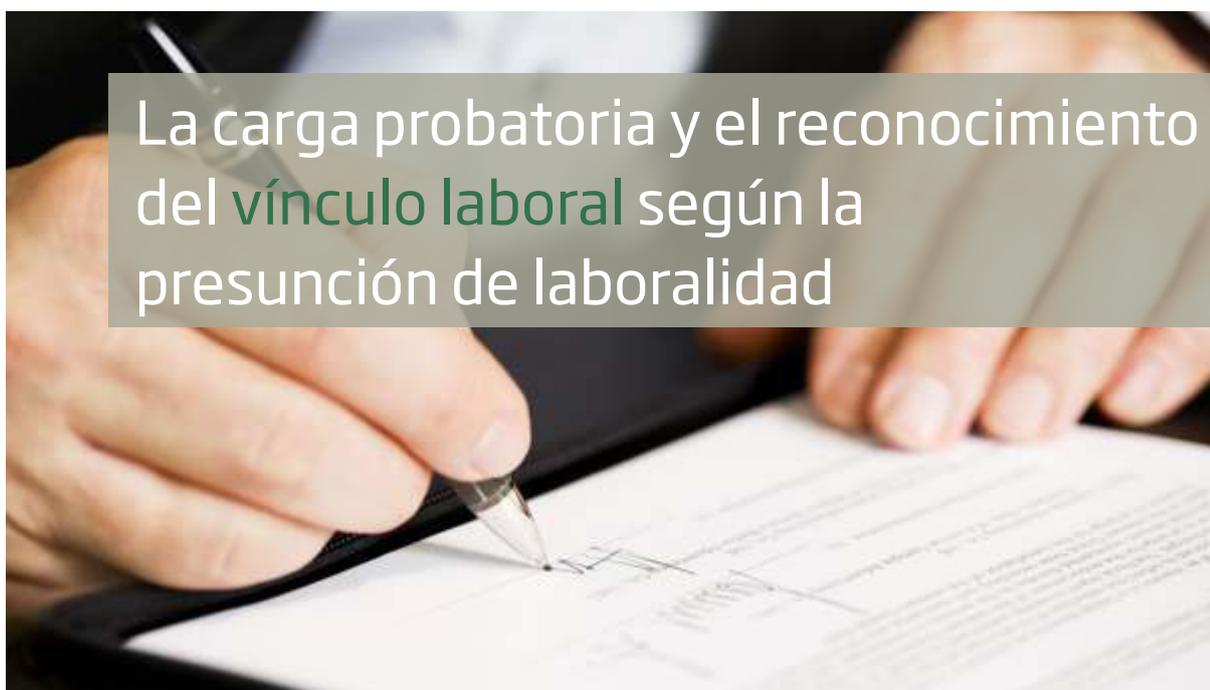
2.5. Situaciones especiales del alumbramiento adelantado

a) Si el alumbramiento se produce entre las semanas veintidós (22) y treinta (30) de la gestación, el goce del descanso por maternidad se encuentra

condicionado a que el concebido nazca vivo y sobreviva más de setenta y dos (72) horas.

b) Si el alumbramiento se produjera después de las treinta (30) semanas de gestación, la madre trabajadora tendrá derecho al descanso por maternidad aun cuando el concebido no nazca vivo.

Fuente: Actualidad Empresarial, primera quincena de Agosto 2016



La carga probatoria y el reconocimiento del vínculo laboral según la presunción de laboralidad

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

RESUMEN EJECUTIVO

La presunción de laboralidad, cuyo origen se ubica en la legislación española, es una herramienta jurídica procesal que aligera la carga probatoria del trabajador demandante, ya que establece que solo es necesaria que se acredite la prestación personal de servicios para considerar que su relación laboral es a plazo indeterminado.

INTRODUCCIÓN

Cuando las partes de una relación laboral inicien un proceso judicial para dar solución al conflicto entre ellos generado, estos no solo han de alegar o reclamar el reconocimiento de un derecho, sino que para poder generar convicción en el juez encargado de resolver la controversia, tendrán que aportar los medios probatorios necesarios con los cuales acrediten la veracidad de los hechos.

Antes, si un trabajador demandaba alegando que su relación era de índole laboral, este debía probar que la

prestación personal de servicios, a cambio de una remuneración, era desarrollada bajo caracteres de subordinación; y el empleador demandado, demostrar el cumplimiento de todas sus obligaciones. Ello nos permite afirmar que la carga probatoria recaía sobre la persona del trabajador era un tanto difícil de conseguir, puesto que no tenía acceso a la documentación pertinente con lo cual podría probar su pretensión, por estar en la mayoría de los casos en manos del empleador.

No obstante, desde que entró en vigencia la Nueva Ley Procesal del Trabajo (NLPT), que regula la denominada

presunción de laboralidad, la carga probatoria del trabajador se vio un tanto aligerada, ya que ahora no tiene la responsabilidad de probar la existencia de los tres elementos de la relación laboral (prestación personal de servicios, remuneración y subordinación) para darse por cierto sus afirmaciones, sino que solo tendrá que demostrar que prestó servicios personales en favor de su empleador para presumirse que su relación es de índole laboral y a plazo indeterminado.

I. PRESUNCIÓN DE LABORALIDAD

1. Origen.- El origen de este instrumento normativo se encuentra en el Derecho del Trabajo español, específicamente en el artículo 5.2 de la Ley de Tribunales Industriales, aprobada el 18 de mayo de 1908, donde se estipula que el contrato de trabajo se supone siempre existente entre todo aquel que da trabajo y el que lo presta. Posteriormente, se regularía con ciertas variaciones en el Código de Trabajo de 1926 y las Leyes de Contrato de Trabajo de 1931 y 1944, así como en varias legislaciones de los países de América y Europa, hasta convertirse en uno de los componentes típicos del Derecho del Trabajo, que constituye una manifestación más del carácter tutelar de esta disciplina⁽¹⁾.

Así, hoy en día, la presunción de laboralidad es un instrumento desarrollado por muchos ordenamientos laborales, incluido el nuestro, con finalidad de facilitar al demandante la comprobación de la existencia del vínculo laboral.

2. Principio protector y presunción de laboralidad.-

El Derecho Laboral surge con la finalidad y una clara vocación de tutela y protección de la parte más débil de la relación laboral, el trabajador; de modo que el principio protector se configura como la razón de ser de la existencia del Derecho del Trabajo.

Al respecto, el maestro Plá Rodríguez, citando a Radbruch, anota que: "La idea central en que el derecho social se inspira no es la idea de la igualdad entre las personas, sino de la nivelación de las desigualdades que entre ellas existen"⁽²⁾.

Con lo cual se afirma que el principio protector es el principal de los principios del Derecho del Trabajo ya que su fundamento se encuentra en el propósito de nivelar las desigualdades; es decir, "busca balancear con la ventaja jurídica la ventaja material y, de ese modo, contribuir a la materialización de la justicia y la paz"⁽³⁾.

Entonces, podemos enunciar que un primer sustento de la presunción de laboralidad se encuentra en el principio tuitivo del Derecho Laboral, ya que con dicha presunción lo que se busca es el alivio probatorio al trabajador o extrabajador demandante en un proceso laboral, pues le facilita la demostración de la relación laboral con su empleador o ex empleador demandado⁽⁴⁾.

Sobre esto, la Corte Suprema, en la Casación Laboral N°

2399-2014 Lima, ha dicho que: "Con acierto, muchos de los autores nacionales han coincidido en afirmar - posición que ciertamente resulta válida - que la introducción de esta presunción de laboralidad es una clara manifestación del principio protector que informa al Derecho del Trabajo y que incidiendo en el proceso laboral, permite la intervención estatal para equiparar a los desiguales, en este caso, al trabajador con el empleador".

3. El fraude laboral y presunción de laboralidad.- El otro sustento de la presunción de laboralidad está representado por el fraude a la ley, que "consiste en eludir la regulación de la ley aplicable al hecho (ley defraudada), amparándose en una ley en estricto no aplicable a él (ley de cobertura)"⁽⁵⁾. En otras palabras, el fraude a la ley consiste en la conducta totalmente voluntaria realizada con el exclusivo fin de obtener un fin ilícito a través de un medio lícito⁽⁶⁾.

Así, en palabras de Puntriano Rosas: "La existencia de trabajadores precarios que no tienen acceso a derechos laborales básicos ni a protección social, debido a un uso fraudulento del contrato de locación de servicios (falsos autónomos) genera la necesidad de regular este auxilio judicial"⁽⁷⁾.

Por ello, ante la evidente realidad, donde muchos empleadores, amparándose en figuras ajenas al Derecho del Trabajo, encubren verdaderas relaciones laborales bajo el manto de la contratación civil, con la finalidad de desconocerle al trabajador los derechos laborales que por ley le corresponden (CTS, gratificaciones, jornada laboral, horas extras, etc.), es necesaria la regulación laboral de este instrumento normativo para evitar así que la parte más débil de la relación laboral, se vea afectada en sus derechos.

II. REGULACIÓN NORMATIVA

La presunción de laboralidad se encuentra regulada en la Ley N° 29497, Nueva Ley Procesal del Trabajo (NLPT), cuyo artículo 23.2 establece que "acreditada la prestación personal de servicios, se presume la existencia de vínculo laboral a plazo indeterminado, salvo prueba en contrario".

Asimismo, el artículo 4 de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral (LPCL) estipula que "en toda prestación personal de servicios remunerados y subordinados, se presume la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado", lo cual a primera vista nos llevaría pensar que se trata de la mencionada presunción de laboralidad.

Sin embargo, este último dispositivo está reservado al supuesto en que "el demandante demuestra que sus servicios han sido personales, subordinados y remunerados, es decir, cumple con acreditar los elementos esenciales de la relación laboral, en cuyo caso, el efecto lógico es concluir que la relación es de trabajo y no independiente"⁽⁸⁾. Por ello, lo que se presume con este

artículo no es si la relación existente es de tipo laboral. Lo que se busca es acreditar que dicha relación no es una a plazo fijo, sino a plazo indeterminado, ya que para que opere este mandato es necesario que previamente se haya demostrado la existencia de los elementos del contrato de trabajo.

En cambio, la presunción de laboralidad, regulado en la NLPT supone que basta que el trabajador demuestre la existencia de uno de los elementos del contrato laboral, esto es, haber prestado servicios personales, para presumir que su vínculo no es de naturaleza civil, sino laboral y a plazo indeterminado.

Ahora, dado que ambos enunciados normativos presumen la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado, la diferencia entre estos radica en que la presunción de laboralidad es aplicable únicamente dentro del proceso laboral y que englobaría a la presunción a favor del contrato indeterminado comprendida en el artículo 4 de la LPCL, el cual puede emplearse en situaciones ajenas al proceso laboral⁽⁹⁾.

Dicho de otro modo, el artículo 23.2 de la NLPT opera para presumir la existencia del vínculo laboral y el artículo 4 de la LPCL para presumir que la relación laboral (ya probada) es a plazo indeterminado, correspondiendo al empleador, en ambos casos, demostrar lo contrario.

III. LA PRESUNCIÓN DE LABORALIDAD Y LA PRUEBA EN CONTRARIO

El artículo 23.2 de la NLPT exige que solo basta que el demandante pruebe que prestó servicios personales para presumir que su vínculo es de tipo laboral y a plazo indeterminado. Sin embargo, en dicho artículo también se establece la frase “salvo prueba en contrario”, lo cual supone que la presunción de laboralidad es una figura *iuris tantum*, por lo que puede ser desvirtuada o destruida mediante una mínima actividad probatoria.

Esto quiere decir que, si bien dicha presunción establece que solo es necesario que el trabajador demandante acredite que prestó servicios en favor del empleador demandado, para que se presuma la existencia de un contrato laboral a plazo indeterminado, este último, el empleador, podrá presentar las pruebas que sean necesarias para contradecirla, negarla y según sea el caso, probarla.

Sobre esto, Puntriano Rosas refiere que: “Al admitirse prueba en contrario, se encontrará a cargo del empleador demandado no solamente negar la existencia de una relación laboral sino demostrarlo, pues, si no cumple con su carga probatoria, entonces el resultado del proceso le será desfavorable, viéndose condenado al pago de los

beneficios sociales reclamados por el demandante”⁽¹⁰⁾.

Por ello, bajo esta figura, cuanto el trabajador acredite la prestación de servicios, corresponderá al empleador presentar los medios probatorios necesarios, que certifiquen que dicha prestación nunca existió o que existiendo, estas fueron ejecutadas sin el elemento de la subordinación.

IV. LA CARGA PROBATORIA DEL TRABAJADOR SEGÚN EL PRINCIPIO DE LABORALIDAD

Es sabido que todo proceso judicial implica la existencia de un conflicto entre dos partes, quienes acuden a la justicia con el objetivo de que el juez, en razón a los hechos, les reconozca los derechos reclamados. Para ello, las partes en conflicto tendrán que probar sus afirmaciones, el cual según Devis Echandía, consiste en “aportar al proceso, por los medios y procedimientos aceptados por ley, los

motivos o las razones para llevarle al juez el convencimiento o certeza sobre los hechos”⁽¹¹⁾ y que sin esta, “estaríamos expuestos a la irreparable violación del derecho por los demás, y el Estado no podría ejercer su función jurisdiccional para amparar la armonía social y

restablecer el orden jurídico”⁽¹²⁾.

Así, la carga probatoria corresponderá a aquel que alega ser titular de un derecho, quien tiene no la obligación, sino la responsabilidad de demostrarle al juez la veracidad de los hechos que ha argumentado y que la otra parte ha cuestionado, ya que de no hacerlo, correrá el riesgo de que sean considerados como falsos por el juzgador.

Al respecto, citando a Devis Echandía, Giovanni Priori Posada y Roberto Pérez- Prieto, definen a la carga de la prueba como: “Una noción procesal que contiene una regla de juicio, por medio de la cual se le indica al juez, cómo debe fallar cuando no encuentre en el proceso pruebas que le den certeza sobre los hechos que deben fundamentar su decisión, e indirectamente establece **a cuál de las partes le interesa la prueba de tales hechos**, para evitarse consecuencias desfavorables”⁽¹³⁾ (el resaltado es nuestro).

De lo cual se puede colegir que la carga de probar no es una obligación que sí o sí deba cumplir el que alega un hecho, sino que será aportada por quien está interesado en que sus afirmaciones sean dados por ciertos. Asimismo, las pruebas aportadas han de ser suficientes para probar los hechos alegados. Sobre el particular, Devis Echandía manifiesta: “Se dice que en un proceso hay prueba suficiente cuando existe certeza del juez respecto de los hechos sobre los cuales debe proferir su decisión en virtud del conjunto de razones o motivos que encuentra, obtenidos por los medios, procedimiento y sistemas de

“Así, la carga probatoria corresponderá a aquel que alega ser titular de un derecho, quien tiene no la obligación, sino la responsabilidad de demostrarle al juez la veracidad de los hechos que ha argumentado y que la otra parte ha cuestionado.”

valoración que la ley autoriza: si no hay certeza no hay prueba del hecho⁽¹⁴⁾.

Ahora bien, en el caso de nuestra legislación laboral, el artículo 27.1 de la Ley Procesal del Trabajo establece que corresponde al trabajador probar la existencia del vínculo laboral y al empleador el cumplimiento de sus obligaciones. En base a esto, era obligación del trabajador, probar que su relación era de carácter laboral; es decir, tenía que acreditar que la prestación personal de servicios se dio en subordinación y a cambio de una remuneración. Esto resultaba un tanto difícil dado que el trabajador, en su gran mayoría, no tiene acceso a la documentación necesaria para probar los hechos alegados, "debido a que el nivel de encubrimiento de la relación laboral por parte del empleador ha sido de tal magnitud que no ha dejado ningún indicio al alcance del trabajador"⁽¹⁵⁾.

En otras palabras, según dicho mandato legal, el trabajador debía demostrar al menos en forma indiciaria la existencia de una relación de trabajo, ya que de no llegarse a dicha conclusión, de que las partes estuvieron vinculadas laboralmente, la materia controvertida no sería de carácter laboral y por ende revisable en el proceso laboral, sino en el civil. Para ello, el trabajador tenía que recurrir a una gama de medios probatorios con la finalidad de cumplir con el mandato estipulado en el artículo mencionado⁽¹⁶⁾, de lo contrario, si no cumplía con dicha estipulación, el juez podía declarar la inexistencia del vínculo laboral, quedando desestimada su demanda⁽¹⁷⁾.

Sin embargo, con la entrada en vigencia de la Ley N° 29497, NLPT, la carga probatoria del trabajador se vio facilitada, quien ya no debía probar la existencia de los tres elementos de la relación laboral, sino solo uno de ellos, esto es, la prestación personal de servicios. Así lo establece así lo el artículo 23.2 de dicha ley. Al respecto la Corte Suprema, en la sentencia de Casación N° 11821-2015 Lima, ha manifestado lo siguiente:

"En la Nueva Ley Procesal del Trabajo se establece la presunción de laboralidad, la misma que no supone dispensar al demandante que alega el vínculo laboral de toda carga probatoria. En efecto, al sujeto que invoca laboralidad no le cabe el deber de acreditar la concurrencia de los elementos de contrato de trabajo, sino la existencia de la prestación de servicios".

AMODO DE CONCLUSIÓN

Antes de la entrada en vigencia de la NLPT, el trabajador que demandaba el reconocimiento de su vínculo laboral y por ende el pago de sus beneficios sociales, tenía la responsabilidad de probar la existencia de los tres elementos de la relación laboral, para verse así favorecido con la decisión judicial. Sin embargo, con la regulación normativa de la denominada presunción de laboralidad, la carga probatoria se vio aligerada ya que solo tenía que

probar la existencia de la prestación personal del servicio, para que el vínculo mantenido con su empleador sea presumido como uno de índole laboral y a plazo indeterminado; correspondiendo ahora al empleador acreditar lo contrario.

NOTAS:

- (*) Estudiante de sexto año de la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- (**) Abogado por la Universidad de San Martín de Porres. Asesor de Soluciones Laborales y Contadores & Empresas. Especialista en Derecho Corporativo y miembro de la orden en el Colegio de Abogados de Lima.
- (1) Cfr. SANGUINETTI RAYMOND, Wilfredo. "La presunción de laboralidad: ¿anacronismo jurídico o pieza clave para la recuperación de la eficacia del derecho del Trabajo en el Perú?" En: Revista oficial del Poder Judicial. Corte Suprema de Justicia, Volumen 1, N° 1, 2007, p. 326-327.
- (2) PLÁ RODRÍGUEZ, Américo. Los principios del Derecho del Trabajo. 2ª ed., Depalma, Buenos Aires, 1978, p. 25.
- (3) NEVES MUJICA, Javier. Introducción al Derecho del Trabajo. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, 2009, p. 12.
- (4) PUNTRIANO ROSAS, César. "La presunción de laboralidad en la Nueva Ley Procesal del Trabajo". En: Doctrina y Análisis sobre la nueva Ley Procesal del Trabajo. Academia de la Magistratura del Perú, Lima, 2010, p. 190.
- (5) NEVES MUJICA, Javier. Ob. cit., p. 44.
- (6) MANSILLA y MEJÍA, María Elena. Fraude a la ley: fraus legis facta. p. 105. Recuperado de: <[http://www.derecho.unam.mx/investigacion/publicaciones/revista-cultura/pdf/CJ\(Art_7\).pdf](http://www.derecho.unam.mx/investigacion/publicaciones/revista-cultura/pdf/CJ(Art_7).pdf)>
- (7) PUNTRIANO ROSAS, César. Ob. cit., pp. 190-191.
- (8) Ibídem. P. 193.
- (9) Ídem.
- (10) Ibídem. P. 194.
- (11) DEVIS ECHANDÍA, Hernando. Compendio de la prueba judicial, Tomo I, Rubinzal-Culsoni Editores, Argentina, p. 22
- (12) DEVIS ECHANDÍA, Hernando. Ob. cit., p. 13.
- (13) PRIORI POSADA, Giovanni F. y PÉREZ-PRIETO DE LAS CASAS, Roberto. "La carga de la prueba en el proceso laboral". En: Ius Et Veritas, N° 45, 2012, p. 335.
- (14) DEVIS ECHANDÍA, Hernando. Ob. Cit., p. 23.
- (15) PUNTRIANO ROSAS, César. "La prueba de la relación de trabajo en el proceso laboral. A propósito de la vigente y la Nueva Ley Procesal del Trabajo". En: La prueba en el proceso laboral. Gaceta Jurídica, Lima, 2010, p. 67.
- (16) PUNTRIANO ROSAS, César. Ob. cit., pp. 65-66.
- (17) Ibídem. p. 67.

Fuente: Contadores y Empresas, primera quincena - Agosto 2016

Últimas directivas para la fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo



| Autora: Julissa Magaly Vitteri Guevara(*)

RESUMEN EJECUTIVO

A través del presente informe se abordarán los temas más resaltantes contenidos en las últimas directivas emitidas por Sunafi I, relativas a la forma en cómo se fiscalizará a las empresas, respecto del cumplimiento de la normativa sociolaboral relativa a la Seguridad y Salud en el Trabajo, tanto en el ámbito laboral general como especial industrial.

INTRODUCCIÓN

El Sistema de Inspección de Trabajo (en adelante también, SIT) representa una valiosa herramienta destinada a proteger los derechos y beneficios de los trabajadores y sectores vulnerables de la población. Ello ha sido reconocido por la Constitución vigente al destacar que el trabajo es objeto de protección del Estado y ello importa la obligación de velar por el cumplimiento de los derechos y beneficios laborales (establecido en el artículo 23 de la Constitución Política vigente).

Sumado a lo antes descrito, está el deber del Estado peruano de cumplir con las normas internacionales suscritas sobre la materia. Ello implica, principalmente, la atención del Convenio de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) N° 81 -ratificado por el Perú mediante la Resolución Legislativa N° 13284 con fecha de registro 1 de febrero de 1960-, por el cual, el Perú se obliga a mantener un SIT a efectos de velar por la protección de los derechos laborales.

Dicho sistema en la actualidad se encuentra regulado por la Ley N° 28806, Ley General de Inspección del Trabajo, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 019-2006-TR; así como por sus disposiciones modificatorias y/o complementarias. De acuerdo a dicho régimen se

entiende al SIT como un sistema único, polivalente e integrado a cargo de la Superintendencia Nacional de Fiscalización Laboral-Sunafil, constituido por el conjunto de normas, órganos, servidores públicos y medios que contribuyen al adecuado cumplimiento de la normativa sociolaboral.

Dentro del SIT ocupan un lugar trascendental los supervisores inspectores, inspectores de Trabajo e inspectores auxiliares (a quienes adelante se les denominará solo inspectores, salvo precisión distinta), ya que, son los servidores responsables de la función inspectiva, y cuyos actos se orientan al eficiente funcionamiento del sistema.

Dado que en el transcurso del presente año se han emitido importantes disposiciones que rigen la función de los inspectores en el ámbito sociolaboral, se ha considerado conveniente, en esta oportunidad, desarrollar la mencionada materia, destacando con mayor atención las directivas que ha emitido la Sunafil, como ente rector, para el eficiente ejercicio y funcionamiento del SIT y referidas a temas de cumplimiento de normas de Seguridad y Salud en el Trabajo, en el ámbito general y especial como lo es el sector industrial.

I. PROTOCOLO PARA LA FISCALIZACIÓN EN MATERIA

DE SEGURIDAD Y SALUD EN EL TRABAJO EN EL ÁMBITO LABORAL GENERAL.

1. Generalidades

La Resolución de Superintendencia N° 085-2016-Sunafil, aprobó la Directiva N° 002-2016-Sunafil/INII, denominada; "Reglas Generales para la Fiscalización en Materia de Seguridad y Salud en el Trabajo". Dicha directiva establece las pautas de fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el trabajo (SST) aplicables a todos los sectores económicos y de servicios, es decir, comprende a todos los empleadores, y a los trabajadores

bajo el régimen laboral de la actividad privada dentro de todo el territorio nacional.

2. Generación de órdenes de inspección

Los órganos o dependencias del SIT, para la planificación y generación de las órdenes de inspección de origen interno, deben tener en cuenta, a manera de antecedente, los resultados de las actuaciones inspectivas de orientación y fiscalización sobre Seguridad y Salud en el Trabajo que se hubieran realizado dentro de sus respectivos ámbitos territoriales, priorizando los empleadores según el listado dado en el cuadro siguiente:

EMPLEADORES PRIORIZADOS EN LAS ÓRDENES DE INSPECCIÓN

1. Los que se encuentren en el sector informal.
2. Los que realizan actividades de alto riesgo.
3. Los que registran mayor número de accidentes de trabajo incapacitantes total permanentes y/o mortales.
4. Los que tienen mayores denuncias por enfermedad ocupacional.
5. Los que tengan mayores denuncias por incumplimiento en materia de protección de trabajadores menores de edad, trabajadores discapacitados y/o mujeres gestantes.
6. Los que tienen mayor número de incumplimiento en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo y/o que son reincidentes en el incumplimiento de la misma.
7. Los que tienen mayor cantidad de trabajadores afectados en el marco de actuaciones inspectivas de fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo.
8. Los que han obstruido la labor inspectiva en el marco de actuaciones inspectivas de fiscalización en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo.
9. Aquellos que provienen de los reportes del Sistema Informático de Notificación de Accidentes de Trabajo, Incidentes Peligrosos y Enfermedades Ocupacionales.

3. Trámites de las actuaciones inspectivas de investigación en materia de Seguridad y Salud en el Trabajo (SST)

Las actuaciones inspectivas de investigación o comprobatorias deben iniciarse, preferentemente, con visita de inspección, y dentro de los diez (10) días hábiles de recibida la orden de inspección, salvo la investigación de accidente de trabajo mortales y/o enfermedades ocupacionales que fueron denunciados o que proviene de los reportes del sistema informático, u otras que requieran de una urgente e inmediata intervención, en cuyo caso, el inicio de las actuaciones inspectivas se realizara el mismo día de recibida la orden de inspección.

Cabe precisar que, las actuaciones inspectivas en materia de SST deberán realizarse en el plazo que se señala en cada caso concreto, dicho plazo en ningún caso podrá ser mayor a treinta (30) días hábiles. Los plazos de ampliación de las órdenes de inspección, sumadas al plazo original de la orden, en ningún caso deben ser mayores de treinta (30) días hábiles, bajo responsabilidad.

No obstante, en los casos de investigación de accidentes de trabajo, los inspectores comisionados deben recorrer el lugar de trabajo donde ocurrió el accidente, salvo que por motivos propios de las modificaciones de las

condiciones físicas del área, sea de imposible actuación o que afecte la seguridad y salud del inspector comisionado. Para ello, el inspector comisionado está facultado a incluir en las visitas de inspección a los peritos y/o técnicos, y aquellos designados oficialmente que estimen necesarios para el mejor desarrollo de la función inspectiva de SST.

El inspector actuante podrá solicitar al empleador la presencia del secretario general y/o algún representante de la organización sindical o delegado sindical, según corresponda, a efectos de que se haga presencia durante la diligencia inspectiva, salvo que el inspector comisionado cuente con los medios suficientes que le permitan una comunicación directa con dichos representantes. La participación de los representantes de las organizaciones sindicales o trabajadores será obligatoria en el caso de la investigación de accidentes mortales.

Ahora bien, el inspector comisionado durante el desarrollo de las actuaciones inspectivas de investigación tomará en cuenta el "Listado de verificación de materias de SST", la misma que forma parte de la directiva en comentario.

4. Visita inspectiva: atenciones especiales

El inspector comisionado recorrerá las instalaciones o áreas del centro laboral o lugar de trabajo objeto de

inspección, según la materia de SST a verificar, y debe tener en cuenta lo siguiente:

- Usar los equipos de protección personal a fin de protegerse de los riesgos existentes en el lugar de trabajo.
- Inspeccionar las instalaciones y los puestos de trabajo durante el normal funcionamiento de la empresa, preferentemente efectuar el recorrido por las instalaciones del lugar de trabajo siguiendo el proceso productivo, desde el inicio hasta el final, incluidas las actividades conexas; poniendo mayor atención en aquellos puestos o áreas de trabajo con mayores niveles de riesgos de SST, para lo cual, debe tener en cuenta los avisos y señales de seguridad, mapas de riesgos, IPER, entre otros documento relacionados.
- Practicar cualquier diligencia de investigación, examen o prueba que considere necesario para comprobar que las disposiciones legales sobre SST se observan correctamente, entre otros, entrevistar a trabajadores, empleadores, testigos, etc. De considerarlo necesario, toma o sacar muestras de sustancias y materiales utilizados o manipulados en el establecimiento, realizar mediciones, elaborar croquis, obtener fotografías, videos, etc., siempre que se notifique al sujeto inspeccionado o a su representante, consignando su obtención en la respectiva constancia de actuaciones inspectivas.
- La visita de inspección, en la medida de lo posible, será exhaustiva, no desechando lugares recónditos o de difícil acceso, a efectos de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales vinculadas a las materias de SST consignadas en la orden de inspección, o las que el inspector comisionado necesite ampliar, en cumplimiento de sus funciones.

Por otro lado, el inspector comisionado tomará acción a partir de los riesgos observados, para lo cual, deberá

tener en cuenta lo siguiente:

- Si el nivel de riesgos puede controlarse en forma inmediata, dispone que se tomen las medidas de control que correspondan.
- De advertirse peligros y riesgos cuya fuente no pueda controlarse en forma inmediata, pero sin llegar a configurarse en un riesgo grave e inminente, solicitar al empleador que adopte las medidas de prevención y protección necesarias para controlar los riesgos, siguiendo el orden de prioridades establecido normativamente.
- Si la inobservancia de la normativa de prevención de riesgos laborales se configura en riesgo grave e inminente de los trabajadores, se ordenará la paralización o prohibición de trabajos y tareas, pudiendo inclusive solicitar el apoyo de la fuerza pública, sin perjuicio del pago de las remuneraciones o de las indemnizaciones que procedan a los trabajadores afectados.

5. Paralización o prohibición de trabajos o tareas en caso de riesgo grave e inminente

Los inspectores comisionados de constatar en los centros o lugares de trabajo que el trabajador o trabajadores estén expuestos a riesgos graves e inminentes, deben adoptar la medida inspectiva de paralización o prohibición de trabajos o tareas; para dicho efecto deben tener en cuenta las siguientes situaciones:

- Si el riesgo es eliminado o controlado por el empleador en el mismo acto de la visita inspectiva, no impondrá la medida de paralización o prohibición de trabajos o tareas.
- Si el riesgo no puede ser controlado por el empleador en el mismo acto de la visita inspectiva, se impondrá de inmediato la medida inspectiva de paralización de trabajos o tareas. En este último caso, las paralizaciones podrán ser parciales o totales como se muestra en el cuadro siguiente:

TIPOS DE MEDIDAS INSPECTIVAS DE PARALIZACIÓN O PROHIBICIÓN DE TRABAJOS O TAREAS

Parcial. La paralización o prohibición será sobre la labor en las instalaciones o áreas específicas o en la operación de los aparatos o equipos, cuyo funcionamiento implique riesgo grave e inminente para los trabajadores.

Total. Si la labor realizada afecta la seguridad o salud de la totalidad de los trabajadores, la paralización o prohibición será de todo el centro o lugar de trabajo.

Cabe precisar que, para la evaluación y calificación del riesgo como grave e inminente, se tomara en cuenta el nivel de riesgo expuesto, y la gravedad potencial del trabajador o trabajadores afectados, tomando en cuenta lo expuesto en el Anexo N° 03 de la Resolución Ministerial N° 050-2013-TR, denominada "Guía Básica sobre Sistema de Gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo".

En el Acta de paralización o prohibición de trabajos o tareas, los inspectores actuantes deben detallar y describir de forma clara, precisa, y concisa lo siguiente:

- Los hechos comprobados que ponen en riesgo grave e

inminente la seguridad o salud de los trabajadores.

- Las normas vulneradas en materia de SST.
- El sujeto o los sujetos responsables de su comisión (empresa principal, empresa usuaria, empresa de intermediación laboral, empresa tercerizadora, contratistas, subcontratistas, propietarios de la obra, etc.).
- Las instalaciones (parciales o totales), los equipos o maquinarias, donde se constata el riesgo grave e inminente.

- Los trabajos o tareas cuya paralización o prohibición se ordena.
- Las medidas correctivas que deberá adoptar el sujeto inspeccionado.
- El plazo para que se adopten las medidas correctivas y se levanten los incumplimientos que dieron origen a la paralización o prohibición.
- La identificación de los trabajadores afectados por el riesgo grave e inminente.

Finalmente, el Acta de paralización o prohibición de trabajos o tareas deberá notificarse al sujeto inspeccionado o sujetos responsables del centro de trabajo en el mismo acto, debiendo estar suscrito por los mismos; si este se negara a firmar, el inspector actuante o equipo de Inspección del Trabajo dejará constancia en el acta y procederá a pegar el documento en la fachada del centro de trabajo.

II. PROTOCOLO PARA LA FISCALIZACIÓN EN MATERIA DE SEGURIDAD Y SALUD EN EL TRABAJO EN EL SECTOR INDUSTRIAL: PROTOCOLO N° 002-2016-SUNAFIL/INII.

1. Generalidades

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 064-2016-Sunafil, se aprobó el Protocolo N° 002-2016-SUNAFIL/INII, denominado "Protocolo para la fiscalización en materia de seguridad y salud en el trabajo en el sector industrial". Dicha norma sirve de instrumento técnico para el desarrollo de la función inspectiva en la etapa previa al inicio del procedimiento administrativo sancionador, con la finalidad de coadyuvar a la verificación eficiente del cumplimiento de las normas de Seguridad y Salud en el Trabajo en el sector industrial.

Se precisa que con la finalidad de garantizar la aplicación sistemática de los instrumentos normativos en materia inspectiva, el presente protocolo tiene como referencia las disposiciones de la Directiva N° 001-2016-SUNAFIL/INII, sobre "Reglas generales para el ejercicio de la función inspectiva", y la Directiva N° 002-2016-SUNAFIL/INII, sobre "Reglas generales para la fiscalización en materia de seguridad y salud en el trabajo" (esta última antes reseñada en el presente informe).

De igual forma, se deberá tomar en consideración lo dispuesto en la Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, su reglamento y normas modificatorias; así como, las normas específicas que regulen el cumplimiento de materias relativas a la SST en el sector industrial.

2. Consideraciones especiales para el trámite de la visita inspectiva

El inspector comisionado, previo a la visita inspectiva, deberá indagar respecto del tipo de actividad industrial que desarrolla la inspeccionada en el centro laboral objeto de inspección, tomando como referencia la

información declarada en la Ficha RUC de la empresa, y la información de la sección C, divisiones de la 10 a 33, de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme-CIIU, versión 4. Luego, de estimarlo conveniente, podrá indagar sobre la forma como se desarrollan las etapas productivas de dicha actividad en la página web de la empresa.

No obstante, en los casos donde no exista información propia de la empresa, podrá navegar en internet buscando otras de similares características, para tener un conocimiento general sobre los riesgos asociados a cada una de las etapas del proceso productivo; esta búsqueda de información permitirá identificar las materias primas utilizadas, los insumos químicos, materiales peligrosos y la forma de su almacenamiento, las máquinas y equipos que se utilizan, los estándares de trabajo, los equipos de protección personal necesarios para el desarrollo de la visita, entre otros.

Ahora bien, el inspector comisionado, al momento de la visita, y, antes de iniciar con el recorrido, solicitará al representante del empleador el IPER y el mapa de riesgo. En caso de que no se tenga disponible dicha información, esbozará con el empleador y, de corresponder, con un representante del Comité de Seguridad y Salud en el Trabajo, un pequeño mapa de distribución de las actividades que comprenden las diversas etapas del proceso productivo, solicitando al empleador la relación de los trabajadores que se encuentran en cada una de ellas.

Cabe resaltar, por último, que durante el desarrollo de las actuaciones inspectivas de investigación, el inspector comisionado deberá tomar en cuenta la "Lista de verificación de materias de SST-Sector Industrial".

(*) Abogada por la Universidad de San Martín de Porres. Asesora legal en la revista de Soluciones Laborales.

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena - Agosto 2016

Principales Actividades Académicas

Agosto 2016



Charla: "Obligatoriedad en la emisión electrónica de Comprobantes de Pago", realizada el 10 de agosto 2016, a cargo de la SUNAT.



Curso Taller: "Planillas Electrónicas / T-Registro y PLAME", del 09 al 18 de agosto 2016.



Charla: "Gestión del Clima Organizacional", 10 de agosto 2016, expositor Econ. Rodrigo Bueno García (España)



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2010 - Nivel Básico", del 17 de agosto al 05 de setiembre 2016.



Curso Taller "Tablas Dinámicas y Gráficos con Microsoft Excel", desarrollado del 23 de agosto al 13 de setiembre 2016.



Taller Práctico "Proceso Contable con Libros Electrónicos (Comercial y Servicios)", 23 y 24 de agosto 2016, expositor CPCC Dionicio Canahua Huamán (Lima)



Charla "Tributación para Emprendedores: Beneficios tributarios y Formas de Subsanan sus infracciones", 24 de agosto 2016, a cargo de la SUNAT.



Curso "Estrategias de Negociación y Ventas", del 24 al 29 de agosto 2016.



Charla de Capacitación "Importa Fácil", 25 de agosto 2016, estuvo a cargo de un Funcionario de la Intendencia Aduana de Mollendo - SUNAT, organizado por PROMPERU.



Conferencia "Oportunidades Laborales y de Inversión en la Bolsa de Valores Internacional y Nacional", 31 de agosto 2016, expositor CPC Dennis Pinto Cahuana.

Actividades Institucionales

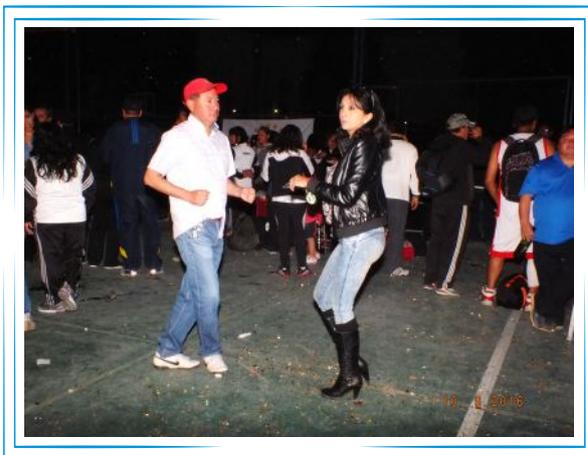
Día del Contador Público

Fecha: 10 de setiembre del 2016

Club Social del Contador Público, Sachaca



Con un gran número de colegas se festejó el Día del Contador Público, quienes disfrutaron de una parrillada de confraternidad otorgado a todos los miembros de la orden asistentes.



La orquesta Zona Vip amenizó el homenaje merecido a todos nuestros colegas por el "Día del Contador Público"
¡Feliz día del Contador Público!

Clausura Campeonato Interno 2016

Fecha: 10 de setiembre del 2016

Club Social del Contador Público, Sachaca



Emocionantes partidos en la fecha final del Campeonato Interno 2016, realizado en nuestro Club Social del Contador Público "CPC Alejandro Tejada Rodríguez".





El ganador en la tabla general del Campeonato Interno 2016 es el equipo REI.
¡Felicitaciones al Campeón!



El Consejo Directivo 2016, agradece a todos los colegas deportistas que participaron en este certamen deportivo de confraternidad, asimismo, una felicitación a los delegados de cada uno de los equipos participantes.

CAMPEONATO INTERNO 2016

TABLA GENERAL 2016

PUESTO	EQUIPO	PUNTOS
CAMPEÓN	REI	222
SUB CAMPEÓN	CONSOLIDADOS	200
3° LUGAR	FINANCIEROS	161
4° LUGAR	GREMIO CONTABLE	140
5° LUGAR	INFORMÁTICA CONTABLE	127
6° LUGAR	INDEPENDIENTE	41
7° LUGAR	COEFICIENTES	24
8° LUGAR	REAL SOCIEDAD	16

RESULTADOS POR DISCIPLINAS

<ul style="list-style-type: none"> ● PALETA FRONTÓN CAMPEÓN CONSOLIDADOS SUB CAMPEÓN GREMIO CONTABLE ● AJEDREZ CAMPEÓN GREMIO CONTABLE SUB CAMPEÓN CONSOLIDADOS ● TENIS DE MESA CAMPEÓN GREMIO CONTABLE SUB CAMPEÓN INFORMÁTICA CONTABLE ● BÁSQUET VARONES CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN GREMIO CONTABLE 3° LUGAR CONSOLIDADOS ● BÁSQUET DAMAS CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN CONSOLIDADOS 3° LUGAR GREMIO CONTABLE ● VOLEY MIXTO CAMPEÓN CONSOLIDADOS SUB CAMPEÓN REI 3° LUGAR INFORMÁTICA CONTABLE ● VOLEY VARONES CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN GREMIO CONTABLE 3° LUGAR CONSOLIDADOS ● VOLEY DAMAS CAMPEÓN INFORMÁTICA SUB CAMPEÓN REI 3° LUGAR CONSOLIDADOS 	<ul style="list-style-type: none"> ● FULBITO DAMAS CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN FINANCIEROS 3° LUGAR CONSOLIDADOS ● FULBITO 47 CAMPEÓN FINANCIEROS SUB CAMPEÓN REI 3° LUGAR CONSOLIDADOS ● FULBITO 37 CAMPEÓN INFORMÁTICA CONTABLE SUB CAMPEÓN REAL SOCIEDAD 3° LUGAR REI ● FULBITO LIBRE CAMPEÓN CONSOLIDADOS SUB CAMPEÓN FINANCIEROS 3° LUGAR GREMIO CONTABLE ● FÚTBOL OCHO 55 CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN INFORMÁTICA CONTABLE 3° LUGAR COEFICIENTES ● FÚTBOL OCHO 47 CAMPEÓN CONSOLIDADOS SUB CAMPEÓN FINANCIEROS 3° LUGAR REI ● FÚTBOL OCHO 37 CAMPEÓN REI SUB CAMPEÓN FINANCIEROS 3° LUGAR CONSOLIDADOS ● FÚTBOL LIBRE (Menores) CAMPEÓN FINANCIEROS SUB CAMPEÓN CONSOLIDADOS 3° LUGAR REI
---	---

¡Felicitaciones!

Saludos

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

- **CPCC Nicolás Torres Choquecota**, por el sensible fallecimiento de su señor padre CAYETANO TORRES SERRANO, acaecido el 22 de agosto del 2016.

Arequipa, setiembre del 2016
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017





COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA



1956 - 2016

Bodas de Diamante

Invitación

El Decano y el Consejo Directivo 2016-2017 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, tienen el agrado de invitar a usted a los actos programados con motivo de celebrar nuestras "Bodas de Diamante".

Agradecemos anticipadamente su gentil asistencia.

Dr. CPCC. Luis Roberto Gamero Juárez

Decano

Arequipa, octubre del 2016

60 Años

Programa

MIÉRCOLES 12 DE OCTUBRE 2016

19:00 Hrs. Noche de Gala

Lugar: Local Institucional

- Reconocimiento a los miembros de la orden que cumplen 25, 30, 40 y 50 años de colegiados.
- Concierto de Gala, Orquesta Luis Duncker Lavallo.
- Palabras del señor Decano CPCC Luis Gamero Juárez.
- Brindis de honor.

VIERNES 14 DE OCTUBRE 2016

19:00 Hrs. Sesión Solemne

Lugar: Surimana, Av. Challapampa F-1, Cerro Colorado

- Himno Nacional.
- Lectura del Acta de Fundación a cargo de la Directora Secretaria CPCC Elia Mary Tovar Florez del Prado.
- Reconocimiento a la Decana del Colegio de Contadores Públicos de Lima, CPCC Elsa Rosario Ugarte Vásquez.
- Palabras del señor Decano Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juárez.
- Himno de Arequipa.
- Himno del Contador.
- Brindis de Honor.

20:00 Hrs. Cena de Gala

Animación a cargo de la Orquesta "Ángeles de Gala".

DOMINGO 16 DE OCTUBRE 2016

08:30 Hrs. Izamiento del Pabellón Nacional y desfile delegación de Miembros de la Orden.

Lugar: Plaza de Armas de Arequipa.

11:00 Hrs. Misa y Te Deum.

Lugar: Basílica Catedral de Arequipa

13:30 Hrs. Romería a Campo Santo



Cena de Gala

14 de Octubre del 2016

20:00 horas

Lugar: Surimana Salón Av. Challapampa F-1, Cerro Colorado

S/. 50.00 por persona

Incluye cocktail, plato de fondo, postre y whisky

** Se aceptan pagos en Tesorería del Colegio hasta el martes 11 de octubre 2016 o hasta cubrir la capacidad.*

CAPACIDAD
LIMITADA



Anima:

ORQUESTA
ANGELES DE GALA

Preinscripción en
nuestra página web
www.ccpaqp.org.pe

Organizan:



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE LIMA

I CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

LA PROFESIÓN CONTABLE Y LA SOCIEDAD: ATENDIENDO BRECHAS DEL SIGLO XXI

"HACIA UNA PROFESIÓN CONTABLE MÁS CERCA DEL INTERÉS PÚBLICO"

**AREQUIPA, 26, 27 y 28
de octubre del 2016**



AREQUIPA TE ESPERA



SEDE DEL CONGRESO: CENTRO DE CONVENCIONES DEL ILUSTRE COLEGIO DE ABOGADOS DE AREQUIPA, AVENIDA ALFONSO UGARTE S/N CERCADO

TEMARIO

- UNA VISIÓN SOBRE LO QUE FALTA DESDE LA PERSPECTIVA DE LA PROFESIÓN CONTABLE FRENTE AL INTERÉS PÚBLICO.
- LA FORMACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS EN UN AMBIENTE DE ESTÁNDARES INTERNACIONALES.
- MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN DE NORMAS CONTABLES, PÚBLICAS Y PRIVADAS Y EL USO DE LAS CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS AL RESOLVER DUDAS CONTABLES; DESVIACIONES A LAS NIIF.
- APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES Y SU APOORTE EN EL CAMINO DE LA FORMALIDAD.
- LAS NICSP Y LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES EMITIDOS PARA SU IMPLEMENTACIÓN EN EL PERÚ.
- EL CONCEPTO DE MATERIALIDAD EN LA APLICACIÓN DE LAS NIIF Y DE LAS NICSP
- LA CORRUPCIÓN EN EL PERÚ Y EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO. FORMAS DE CORRUPCIÓN Y PROPUESTAS DE ACCIÓN.
- EL MODELO CONTABLE DE LAS NICSP AVANCES Y EXPERIENCIAS EN SU IMPLEMENTACIÓN: SECTOR GUBERNAMENTAL Y SECTOR EMPRESAS PÚBLICAS. VISIÓN DEL PERÚ Y MODELO COLOMBIANO.
- LAS NIIF Y SU CONSIDERACIÓN PARA FINES TRIBUTARIOS. ASPECTOS CONTROVERSIALES.
- NIIF 15 CAMBIOS CONTABLES EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS
- LA AGENDA CONTABLE PARA EL FUTURO.

COSTOS de inscripción (no incluye IGV)

Tipo de Participante	Hasta el 30-09-2016		A partir del 01-10-2016	
	Soles S/.	Dolares US\$	Soles S/.	Dolares US\$
Ordinario	450	140	550	170
Observador	350	110	400	120
Acompañante	200	60	250	75
Estudiante	220	70	260	80

CUENTAS BANCARIAS:

Cuenta Corriente Banco Continental
Moneda Nacional N° 0011-0220-0100127314-11, código interbancario 011.220.000100127314.11
Dólares Americanos N° 0011-0220-0100127322-14, código interbancario 011.220.000100127322.14
 Enviar voucher de depósito y/o transferencia al correo electrónico:
congresointernacional2016@ccpaqp.org.pe

Informes e Inscripciones

Teléfonos: (054) 215015, 285530, 231385, **anexo 20**
Emails: congresointernacional2016@ccpaqp.org.pe
congresointernacional2016b@ccpaqp.org.pe
Website: www.ci2016niifs.ccpaqp.org.pe

EXPOSITORES



PATROCINAN:



AUSPICIAN:





COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

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

Síguenos en:   