



# COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA



# REVISTA INSTITUCIONAL

## CONTABLE FINANCIERO

El balanced scorecard y la planificación estratégica en la gestión de costos de las pequeñas y medianas empresas

¿Cómo determinar el valor de mercado de las remuneraciones? A propósito del próximo cierre del 2016

Aplicación del Ciclo de caja

Tratamiento de gastos navideños a los clientes

## GESTIÓN TRIBUTARIA

Gastos recreativos, salud y capacitación

¿Cómo se demuestra la fehaciencia de las operaciones en un procedimiento de fiscalización?

Ajustes al cierre del ejercicio y su incidencia en el Impuesto a la Renta

Solicitud de reimpugnación de pagos de la cuenta de detracciones

## GESTIÓN LABORAL

La extinción del vínculo laboral que se encuentre fundado en la falta grave por abandono de trabajo debe ser debidamente acreditado con documentos idóneos que demuestren de forma indubitable el referido abandono

Convenio de modificación de horario de trabajo

El control de las labores del trabajador: mecanismos de vigilancia

Labor del inspector auxiliar durante la fiscalización de trabajo



# Contenido

## MENSAJE DEL DIRECTORIO

### CONTABLE - FINANCIERO

- 2 El balanced scorecard y la planificación estratégica en la gestión de costos de las pequeñas y medianas empresas
- 6 ¿Cómo determinar el valor de mercado de las remuneraciones?  
A propósito del próximo cierre del 2016
- 12 Aplicación del Ciclo de caja
- 14 Tratamiento de gastos navideños a los clientes

### GESTIÓN TRIBUTARIA

- 18 Gastos recreativos, salud y capacitación
- 23 ¿Cómo se demuestra la fehaciencia de las operaciones en un procedimiento de fiscalización?
- 26 Ajustes al cierre del ejercicio y su incidencia en el Impuesto a la Renta
- 31 Solicitud de reimputación de pagos de la cuenta de detracciones

### GESTIÓN LABORAL

- 35 La extinción del vínculo laboral que se encuentre fundado en la falta grave por abandono de trabajo debe ser debidamente acreditado con documentos idóneos que demuestren de forma indubitable el referido abandono
- 38 Convenio de modificación de horario de trabajo
- 40 El control de las labores del trabajador: mecanismos de vigilancia
- 44 Labor del inspector auxiliar durante la fiscalización de trabajo

### FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 48 Principales Actividades Académicas - NOVIEMBRE 2016

### INSTITUCIONAL

- 50 Actividades Institucionales
- 54 Estados Financieros
- 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° 11  
Edición virtual: Noviembre 2016



## COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

### CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez  
**Decano**

CPCC Victoria Torres de Manchego  
**Primera Vice Decana**

CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán  
**Segundo Vice Decano**

CPC Elia Mary Tovar Florez del Prado  
**Directora Secretaria**

CPC Jorge Javier Flores Pérez  
**Director de Finanzas**

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

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

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

CPCC Armando Salomón Chávez Aranibar  
**Director de Certificación Profesional**

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

CPCC María Celia Saldivar Larico  
**Directora de Bienestar Social**

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

CPCC Guillermo Tadeo Añari Rios  
**Director de Comités y Comisiones**

#### Directores Suplentes:

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

#### Gerencia

CPC José I. Talavera Tacuri-Cahuana

## REVISTA INSTITUCIONAL

### DIRECCIÓN Y DISEÑO

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

Abel Huamaní Vera  
**Diseño y Diagramación**

## ¿Te gusta tu trabajo? - Clima Laboral

**D**ebido a la situación económico, político y social, nuestro país atraviesa una economía baja, involucrando a las entidades públicas y privadas donde la parte presupuestal está menos accesible y nuestro clima organizacional padece las consecuencias día a día, ya que ello involucra la desmotivación y estrés frenando las aspiraciones y retos que todo ser humano aspira. El interés suscitado por el campo del clima laboral está basado en la importancia del papel que parece estar jugando todo el sistema de los individuos que integran la organización sobre sus modos de hacer, sentir y pensar y, por ende, en el modo en que su organización vive y se desarrolla.

El clima laboral podría diferenciar a las empresas de éxito de las empresas mediocres. Mientras que un buen clima se orienta hacia los objetivos generales, un mal clima destruye el ambiente de trabajo ocasionando situaciones de conflicto y de bajo rendimiento. Así, por ejemplo, un clima organizacional relativamente estable y favorable podría reducir los costos que devendrían de la rotación, ausentismo, insatisfacción laboral, evitando la reinversión de dinero en la nueva contratación de personal, o gastos provocados por la falta de empleados en momentos críticos. Entre las consecuencias que traería aparejado un ambiente de trabajo hostil, aparte de ocasionar situaciones de conflicto y de disminuir el grado de satisfacción, podemos encontrar, el ausentismo que es el hecho de no asistir al trabajo y la impuntualidad que es un tipo de ausentismo pero por un período breve, por medio del cual los empleados se repliegan físicamente del activo involucramiento en la organización.

Es más probable que los empleados insatisfechos falten al trabajo y sean impuntuales, que los que se sienten a gusto con su lugar de trabajo. El deterioro del clima laboral lleva al personal a perder entusiasmo por su trabajo, lo cual refleja no solamente en mayores niveles de ausentismo sino también en la lentitud, el desgano, la indiferencia y en consecuencia en bajas en la productividad. Así, el personal se retira psicológicamente de sus labores; predomina la actitud de cumplir exactamente con lo mínimo requerido. Una organización es productiva si alcanza sus metas y si lo hace transformando los insumos en productos al costo más bajo posible, es decir, si es eficaz y eficiente conduce a la satisfacción, más que a la inversa, es decir que a mayor productividad existen mayores probabilidades de alcanzar una mayor satisfacción con el trabajo.

El punto de motivación es la participación, se trabaja en función de objetivos por rendimiento, las relaciones de trabajo entre supervisor y empleado se basan en la amistad y las responsabilidades son compartidas. El funcionamiento de éste sistema es el trabajo en equipo como el mejor medio para alcanzar los objetivos, cuyo cumplimiento es la base para efectuar la evaluación del trabajo que han llevado a cabo los empleados. Coinciden la organización formal y la informal. Cabe destacar que, entre otras responsabilidades y actividades del Departamento de Recursos Humanos, está la mejora del ambiente de trabajo, mediante sus comunicaciones, su asesoría y sus prácticas disciplinarias. Pero para cumplir éste objetivo, es importante también que los directivos de las organizaciones se percaten de que el medio ambiente forma parte del activo de la empresa y como tal deben valorarlo y prestarle la debida atención.

**Mg. CPCC Nathalí Cayro Villegas**

Directora de Actividades Deportivas y Culturales

# El balanced scorecard y la planificación estratégica en la gestión de costos de las pequeñas y medianas empresas



| Autor: CPCC Isidro Chambergo Guillermo

## **Análisis estadístico de las micro, pequeñas y medianas empresas<sup>1</sup>**

El Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) en su comunicado N.º 133 del 2 de setiembre del 2013 señala que “en el Perú, al 30 de junio del 2013, existen 1’713,272 unidades empresariales, de las cuales el 99,6 % son micro, pequeñas y medianas empresas, considerando la nueva categorización empresarial establecida por la Ley N.º 30056<sup>2</sup>, Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial [...]”.

Según esta ley, las micro, pequeñas y medianas empresas se establecen según sus niveles de ventas anuales fijados en Unidades Impositivas Tributarias (UIT). Así, son microempresas las que alcanzan ventas hasta un monto máximo de 150 UIT, son pequeñas empresas las que tienen ventas anuales superiores a este valor y hasta el monto máximo de 1 700 UIT y son medianas empresas las que alcanzan ventas anuales superiores a 1 700 UIT hasta 2 300 UIT. Considerando que el valor de la Unidad Impositiva Tributaria del 2012 fue de 3 650 nuevos soles, fijado por el Decreto Supremo N.º 233-2011-EF, los ingresos registrados en el 2012 por las micro, pequeñas y medianas empresas, significan el 20,7 % de las ventas totales del país”.

## **El informe del INEI sigue analizando que “de cada diez empresas cuatro son micro empresas comerciales”**

“Según el segmento empresarial, el 96,2 % de las unidades registradas son microempresas, el 3,2 % pequeñas empresas, el 0,2 % medianas empresas y el 0,4 % grandes empresas. Según actividad, el 44,4 % de microempresas se dedican a la comercialización de bienes, mientras que el 16,2 % son microempresas que

prestan servicios administrativos, de apoyo y servicios personales”.

## **La mayoría de pequeñas y medianas empresas están agrupadas en sociedades**

“Al 30 de junio del 2013 se registran 55 mil 290 pequeñas empresas, de las cuales el 60,8 % se agrupan en sociedades, un 35,6 % son empresas individuales de responsabilidad limitada o personas naturales y el 3,6 % tienen otro tipo de organización jurídica. Del mismo modo, la mayor parte de medianas empresas (78,5 %) y grandes empresas (85,7 %) son sociedades anónimas cerradas, sociedades anónimas abiertas o sociedades comerciales de responsabilidad limitada, entre otros.

Las micro empresas corresponden en su mayoría a personas naturales (76,1 %); es decir, de cada cuatro micro empresas, tres no tienen personería jurídica. El 13,4 % están organizadas como sociedades, el 6,5 % están constituidas como empresas individuales de responsabilidad limitada y el 3,9 % tienen otro tipo de organización”.

## **La mediana empresa representa la menor cantidad de unidades y ventas agrupadas**

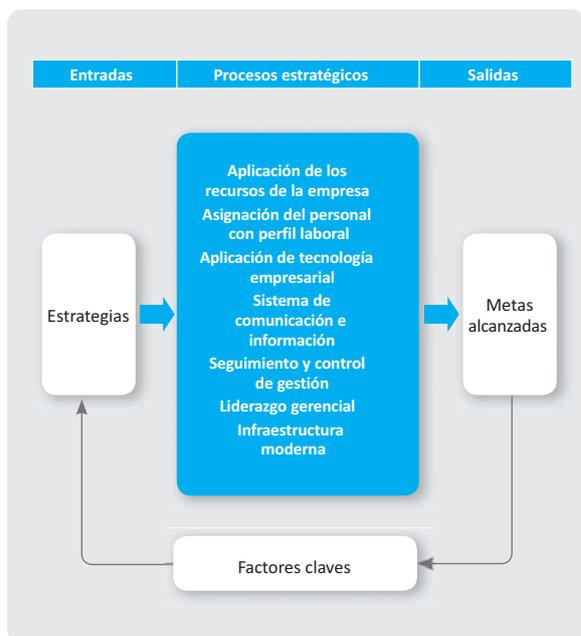
“Con ventas anuales en el 2012 superiores a los 6 millones 205 mil nuevos soles (1700 UIT) hasta el monto máximo de 8 millones 395 mil nuevos soles (2 300 UIT), la mediana empresa agrupa al 30 de junio del 2013, a 2 mil 786 unidades empresariales, lo que representa el 0,2 % del total de empresas en el país y el 3,0 % de las ventas totales.

Se precisa que la microempresa que agrupa a 1 millón 648 mil 981 unidades económicas, representa el 96,2 % del número total de empresas y logra solo el 5,6 % de las ventas totales. Por el contrario, las grandes empresas, que

en número son 6 mil 210, concentran el 79,3 % de las ventas internasy externas”.

### 1. Planificación estratégica

Constituye un proceso sistemático de desarrollo e implementación de los planes que proyecta la empresa para alcanzar sus metas, propósitos y objetivos estratégicos gerenciales en un sector competitivo.



Como se puede ver en la gráfica del proceso de planificación, existen recursos de entrada, los cuales se procesan para luego lograr los objetivos que la empresa se ha trazado. Los tiempos modernos exigen una visión de largo plazo y con recursos humanos multidisciplinarios si se quiere el desarrollo empresarial.

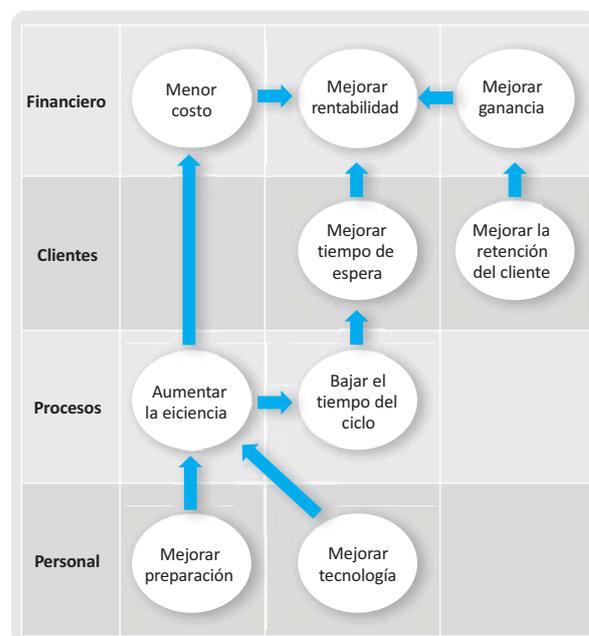
### 2. Presupuesto estratégico

Un presupuesto estratégico es el estudio que realiza una empresa con la finalidad de distribuir los recursos financieros, físicos y humanos con la finalidad de lograr las metas que se ha trazado en su visión. El presupuesto estratégico es la gestión encaminada a crear valor para los accionistas, es decir, una mayor ganancia para tener mejor rentabilidad con base en un menor costo, lo cual implica una relación entre la capacitación del personal y el trabajo de gestión de costos.

El seguimiento en la ejecución del control del gasto constituye uno de los aspectos de suma importancia si se quiere crear valor de empresa y satisfacción para todos los que integran la comunidad empresarial. En términos generales, consideramos que para llevar a cabo la realización de un presupuesto de esta naturaleza se requiere los aspectos siguientes:

Para implementar la planificación estratégica y tener los resultados que hemos planeado, es necesario administrar y verificar el cumplimiento de los planes estratégicos, alinear y medir la eficiencia de los procesos productivos y operativos que realiza la empresa, tal como se grafica a continuación.

Mapeo estratégico en el balanced scorecard



Fuente: Iván Martínez Lima. ver <<https://www.youtube.com/watch?v=pKAOiwxmD0>>

1. Definir la naturaleza de la planeación estratégica
2. Establecer y comunicar los objetivos estratégicos de la empresa
3. Ejecutar y controlar los ejes estratégicos de desarrollo de la empresa
4. Desarrollar los presupuestos de producción, administración y ventas en la forma más racional posible
5. Verificar el cumplimiento de los procedimientos y políticas establecidas por la empresa
6. Validar la estructura orgánica de los procesos productivos

### 3. Balanced scorecard

Desde nuestro punto de vista, constituye un documento de gerencia y control de gestión que permite a la empresa la ejecución de sus recursos con miras al logro de metas establecidas.

Las perspectivas del balanced scorecard son: financiera, clientes, procesos internos y aprendizaje.

Este mapa estratégico se construye de arriba abajo y se lee de abajo arriba, lo que significa que preparar al personal y mejorar la tecnología implica aumentar la eficiencia y bajar

el costo y el tiempo del ciclo, es decir, bajar el tiempo de espera para mejorar la rentabilidad y mejorar la retención del cliente.

### 3.1. Perspectiva financiera

Los responsables operativos de la empresa tienen que pensar en la satisfacción de los accionistas, es decir, en su rentabilidad y ganancia sobre su inversión.

Los indicadores que permiten analizar la gestión de costos son el presupuesto de ventas, el punto de equilibrio, la rentabilidad de los accionistas, entre otros.

#### 3.1.1. Planificación de ventas

Con fines ilustrativos, se presenta a continuación un presupuesto de ventas de la tienda de departamentos de confecciones en el cual se detalla el plan de ventas por departamentos y meses.

**Cuadro N.º 01**  
Resumen del plan de ventas por meses

Mes	Ventas netas planificadas por mes S/	Porcentaje de ventas por mes
Enero	180,000	15.25
Febrero	190,000	16.10
Marzo	204,000	17.29
Abril	224,000	18.98
Mayo	220,000	18.65
Junio	162,000	13.73
<b>Total</b>	<b>1,180,000</b>	<b>100.00</b>

Fuente: WELSCH, Glenn. Planificación, Presupuesto y Control, p. 138

#### 3.1.2. Estado de resultados

Constituye un estado financiero de suma importancia para medir los resultados económicos que la empresa obtiene en un periodo determinado, cuyo ejemplo son los resultados indicados en el cuadro N.º 02.

**Cuadro N.º 02**  
Estado de resultados

Concepto	Presupuesto		Ejecución		Variación	
	Monto S/	%	Monto S/	%	Monto S/	%
Ventas netas	800,000	100.00	900,000	100.00	100,000	11.25
(-) Costo de ventas	(560,000)	(70.00)	(650,000)	(72.22)	(90,000)	(16.07)
Utilidad bruta	240,000	30.00	250,000	27.78	10,000	4.16
(-) Gastos de venta	(112,500)	(14.06)	(135,000)	(15.00)	22,500	20.00
(-) Gastos administración	(67,500)	(8.44)	(63,000)	(7.00)	(4,500)	(6.67)
Total gastos	(180,000)	(22.50)	(198,000)	(22.00)	(18,000)	10.00
Utilidad operativa	60,000	7.50	52,000	5.78	(8,000)	(13.33)
(-) Gastos inancieros	(4,000)	(0.50)	(4,500)	0.50	(500)	12.50
<b>Utilidad neta</b>	<b>56,000</b>	<b>7.00</b>	<b>47,500</b>	<b>5.28</b>	<b>(8,500)</b>	<b>(8.50)</b>

El cuadro N.º 02 detalla el costo de venta y los gastos por producto, tanto a nivel de costo real como del costo presupuestado. Observamos que no se ha cumplido la meta de utilidades que se programó en S/ 56,000, es decir, el 7 % de los ingresos, habiéndose logrado solamente una utilidad de S/ 47,500, esto es, S/ 8,500 u 8.5 % menos de lo presupuestado.

**Cuadro N.º 03**  
Plan detallado de ventas, con cantidades y porcentajes

Departamento de ventas	Enero		Febrero		Marzo		Abril		Mayo		Junio		Total	
	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe
Vestido de damas	9	16,200	7	13,300	5	10,200	5	11,200	4	8,800	4	6,480	6	66,180
Vestidos de jóvenes	33	59,400	35	66,500	40	81,600	38	85,120	39	85,800	40	64,800	38	443,220
Artículos caballeros	18	32,400	20	38,000	21	42,840	19	42,560	20	44,000	18	29,160	19	228,960
Tapicería, cortinas	12	21,600	15	28,500	15	30,600	12	26,880	13	28,600	10	16,200	13	152,380
Otros	28	50,400	23	43,700	19	38,760	26	58,240	24	52,800	28	45,360	24	289,260
Ventas totales	100	180,000	100	190,000	100	204,000	100	224,000	100	220,000	100	162,000	100	1,180,000
<b>Total %</b>		<b>15.25</b>		<b>16.10</b>		<b>17.29</b>		<b>18.98</b>		<b>18.65</b>		<b>13.73</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Fuente: WELSCH, Glenn. Planificación, Presupuesto y Control, p.139.

#### 3.1.3. Punto de equilibrio

La planeación de utilidades, el control de costos y la toma de decisiones requieren una comprensión de las características de costos, gastos y su comportamiento en los distintos niveles de operación. No obstante, las tendencias de costos pueden pronosticarse con una trayectoria suficientemente regular como para servir de base útil en la planeación de utilidades, el control de costos y la toma de decisiones administrativas.

A continuación presentamos un caso ilustrativo que permite tomar decisiones de ingresos, costos y punto de equilibrio a distintos niveles.

**Cuadro N.º 04**  
Estado de resultados bajo el enfoque del margen de contribución

	S/	S/	%
Ingresos por ventas (S/ 200,000 a S/ 50)		10'000,000	100
Menos: costos y gastos variables			
Material directo	1'800,000		
Mano de obra directa	2'000,000		
Costos indirectos de fabricación	600,000		
Gastos de administración	200,000		
Gastos de venta	600,000		
<b>Total de costos variables</b>		<b>5'200,000</b>	<b>52</b>
Margen de contribución		4'800,000	48
Menos: costos fijos			
Costos indirectos de fabricación	1'400,000		
Gastos de administración	1'200,000		
Gastos de venta	1'000,000		
<b>Total de costos fijos</b>		<b>3'600,000</b>	
Utilidad		1'200,000	

Cálculo del punto de equilibrio en unidades

$$= \frac{S/ 3,600,000}{S/ 50 - 26} = 150,000 \text{ unidades}$$

Cálculo del punto de equilibrio en efectivo

$$= \frac{S/ 3,600,000}{0.48} = 7'500,000$$

### 3.1. Perspectiva de los clientes.

La empresa debe pensar en la satisfacción de los clientes en cuanto a minimización del costo, gasto y tiempo de espera, a fin de poder mantenerlos.

Los indicadores de esta perspectiva están relacionados con la satisfacción del cliente, la participación del mercado, la retención del cliente, entre otros.

### Caso N.º 1

#### Harley Davidson Company

“El mayor reto de una marca es proyectar valores y experiencias que la gente quiere adoptar y compartir. Es el caso de Harley Davidson Company, una marca que se transformó hace años en un nexo de unión de personas que comparten las mismas aspiraciones vitales.

Todo comenzó en 1903 cuando Arthur Davidson y William Harley, fabricaron la primera moto Harley-Davidson. Ya en los años 60 la mítica marca de Milwaukee se había convertido en símbolo de libertad para sus propietarios, pero no fue hasta 1983 cuando la marca se dio cuenta de la necesidad de fortalecer la conexión emocional con sus clientes.

A partir de entonces la marca comenzó promover las agrupaciones de propietarios de Harleys, hasta crear el llamado HOG. El HOG (Harley Owners Group) es un club internacional de propietarios de Harley que reúne a cerca de un millón de personas en todo el mundo que comparten valores, aficiones y formas de ver la vida.

A través del HOG, los fanáticos de las dos ruedas se mantienen informados de las últimas noticias sobre la marca y pueden comprar diversos productos a precios más económicos que en el mercado.

Pero sobre todo, pueden intercambiar vivencias y opiniones sobre la marca. Opiniones que, que por cierto, son muy tomadas en cuenta por los directores de la compañía y que, en ocasiones, acaban siendo auténticas estrategias empresariales.

Además, los fans asociados al HOG cuentan con una revista de alto valor percibido, un programa para alquilar motos (Fly&Ride), facilidades para el envío de motocicletas, un programa de asistencia de carreteras, y convocatorias masivas de moteros [...]”<sup>3</sup>.

### 3.3. Perspectiva de los procesos internos

En esta etapa la empresa tiene que realizar, si es

necesario, una reingeniería a los procesos con fines de crear valor, o en su defecto definir qué centro costo o centro operativo conviene liderar en función de la gestión y de los clientes.

Entre los indicadores con los que se mide esta perspectiva está la calidad, tiempo de respuesta, costo de producción, productividad y tiempo de espera.

A continuación proponemos un ejemplo relacionado con el costo de producción en un sistema de costos por órdenes específicas.

### Caso N.º 2

La Empresa Confecciones Perú SA utiliza un sistema de costos por órdenes específicas para establecer el costo de producción. Durante el presente año, los costos especificados a continuación se originaron en los siguientes trabajos en curso<sup>4</sup>

Cuadro N.º 5  
Data de los elementos del costo

Materiales directos		Mano de obra directa		
Trabajo N.º	Costo S/	Trabajo N.º	Horas	Costo S/
702	16,872.00	1670	200	800
901	10,980.00	1901	3,000	9,600
168	5,670.00	702	500	1,575
		901	600	1,200
		168	90	180

### Costos indirectos

Aplicados a razón de S/ 2.00 por hora de mano de obra directa.

### Trabajos en proceso-Inventario inicial

Trabajo N.º	Materiales	Mano de obra	Costo indirecto	Total
1670	1,500	6,000	8,000	15,500
1901	5,000	8,000	4,000	17,000

### Ventas

Trabajo N.º	Precio de venta S/
1670	18,000.00
1901	45,000.00
702	28,000.00
901	25,000.00
<b>Total</b>	<b>116,000.00</b>

Trabajos terminados durante el año: 1670, 1901, 702 y 901. Gastos de venta y administrativos: S/ 25,510

### Calcular

- Costo de los trabajos terminados
- Trabajos en proceso al final del periodo
- Ingreso neto durante el año

### Solución

#### a) Costo de los trabajos terminados

Trabajo N.º	Inventario inicial en proceso S/	Material directo S/	Mano de obra directa S/	Costo indirecto S/	Costo total producción S/
1670	15,500		800	400	16,700
1901	17,000		9,600	6,000	32,600
702		16,872	1,575	1,000	19,447
901		10,980	1,200	1,200	13,380
<b>Total</b>	<b>32,500</b>	<b>27,852</b>	<b>13,175</b>	<b>8,600</b>	<b>82,127</b>

**b) Trabajo en proceso final del periodo**

Trabajo N.º	Inventario inicial en proceso S/	Material directo S/	Mano obrada directa S/	Costo indirecto S/	Costo total S/
168	0	5,670	180	180	6,030

**c) Ingreso netos durante el año**

	S/
Ventas	116,000.00
Costo de ventas	(82,127.00)
Utilidad bruta	33,873.00
Gastos de venta y administración	(25,510.00)
Utilidad neta	8,363.00

**Caso N.º 3**

**Sistema para la transparencia**

En Chontipollo Caia (Ecuador) había un ambiente continuo de murmuraciones, chismorreo, crítica y desconfianza que dificultaba enormemente el trabajo. Al indagar sobre el tema, la explicación más común entre el personal, socios/(as) y otras personas del entorno era que esas eran características propias de las comunidades indígenas de la zona y que lo único que se podía hacer era seguir “educando” a la gente para que abandonasen tales comportamientos. Un análisis más cuidadoso reveló que buena parte de los registros de la empresa se rellenaban de forma descuidada y con multitud de errores, que las cuentas no cuadraban, los números no se analizaban y el propio gerente tenía dificultades para decir si se estaba ganando o perdiendo dinero.

Debatir en grupos: ¿Cuáles eran los factores principales

que provocaban los comportamientos destructivos? ¿Qué se podría haber hecho para prevenir esos comportamientos?⁵

**Solución**

Sistemas para la transparencia: Chontipollo Caia (Ecuador).

Resultado del trabajo en grupos:

- Es importante describir los procesos/sistemas de comunicación y rendición de cuentas.
- Establecer responsables de cada uno de los procesos.
- Tener una buena documentación que sustente la información aportada.
- Conviene comenzar con una configuración básica de organización y luego progresar.
- Acompañar el proceso.

-----

- 1 Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), Nota de Prensa N.º133, 2 de setiembre del 2013.
- 2 Ley N.º 30056 promulgada el 1 de julio del 2013.
- 3 Management Society Recuperado de: <<http://managementsociety.net/marketing/97-casos-exitosos-deprogramas-de-fidelizacion-de-clientes.html>>
- 4 CASHIN, James, Contabilidad de Costos, Colección Shaum, p. 57.
- 5 <<http://www.dhl.hegoa.ehu.es/iedl/Materiales/14.%20Plan%20personas.pdf>>

**Fuente:** Actualidad Empresarial, segunda quincena de noviembre 2016



# ¿Cómo determinar el valor de mercado de las remuneraciones?

A propósito del próximo cierre del 2016

| Autora: Magali Pineda Ruíz (\*)

**1. INTRODUCCIÓN**

De manera general, se puede afirmar que las remuneraciones que una empresa acuerde con sus trabajadores, son deducibles a efecto de determinar la

renta neta de tercera categoría, pues se asume que las mismas son absolutamente necesarias para generar la renta gravada, cumpliendo con ello el criterio de causalidad. Sin embargo, tratándose de aquellas

remuneraciones que se otorguen a los titulares de Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, accionistas, socios o asociados, en los casos de sociedades, así como a sus familiares, hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, nuestra legislación tributaria también permite su deducción, sin embargo, las limita a lo que ha denominado "Valor de Mercado de Remuneraciones" (en adelante, VMR), en cuyo caso, el exceso es reclasificado como dividendos.

Entendemos que esta limitación se incorporó a fin que el monto de las remuneraciones que otorgue una empresa a sus trabajadores, independientemente que sean terceros o vinculados con la misma, sean equitativas con las funciones realizadas, no permitiéndose que éstas, se distorsionen a favor de personas vinculadas con la empresa.

Sobre el particular debe advertirse que el VMR, no es aplicable a todas aquellas personas que tienen cierto grado de relación con la empresa, sino sólo a aquellas que califican como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa, criterios que han sido definidos en el inciso II) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

En ese sentido, considerando que la determinación de este límite se produce en Diciembre de cada año, en la Informe Contable que se presenta a continuación se analizan los principales aspectos que se deben considerar a efectos de determinar el VMR, análisis al que se agregan diversos casos aplicativos, con los que se pretende mostrar sus efectos concretos.

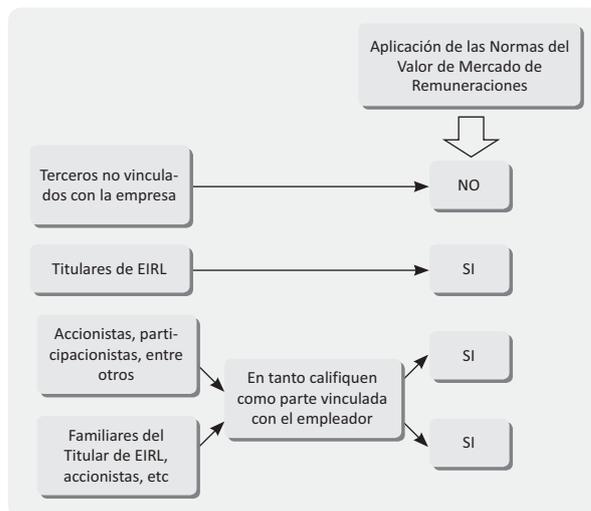
### 2. ¿QUIÉNES ESTÁN SUJETOS AL VALOR DE MERCADO DE REMUNERACIONES?

Como hemos señalado en la introducción de este informe, el VMR es un límite introducido por los incisos n)¹ y ñ)² del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), a través de los cuales se pretende limitar las remuneraciones que perciban determinados sujetos vinculados con la empresa.

Así, de acuerdo a lo que señalan estos incisos, este límite sólo es aplicable a los Titulares de Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (en adelante EIRL), así como a los siguientes sujetos, en tanto califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa:

- Accionistas, tratándose de Sociedades Anónimas
- Participacionistas, tratándose de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- Socios o asociados de personas jurídicas
- Cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado

de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas.



En relación al último punto señalado, a continuación mostramos los grados de parentesco que podrían significar la aplicación de las normas de VMR:



### 3. ¿EN QUÉ CASOS SE PRODUCE LA VINCULACIÓN?

Como se señaló en el punto anterior, las normas del VMR únicamente son aplicables en los casos en que alguno de los sujetos allí señalados, esté vinculado con la entidad empleadora, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.

Sobre el particular, cabe advertir que en todos los casos, el titular de una E.I.R.L. que labore en la empresa, de por sí, está vinculado con la misma, pues él cumple con las condiciones de vinculación, esto es, participa activamente en el control, en la administración y/o en el capital de la misma. Sin embargo, tratándose de accionistas, participacionistas, socios y asociados de personas jurídicas, así como de sus familiares, se ha dejado a la

norma reglamentaria para que defina los supuestos en que es aplicable dicha vinculación.

Así, el inciso II) del artículo 21° del Reglamento de la LIR ha establecido los supuestos en los que se configura este hecho. Así ha señalado que para los efectos de determinar el VMR, se considera que el accionista, participacionista y en general el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta en los siguientes supuestos:

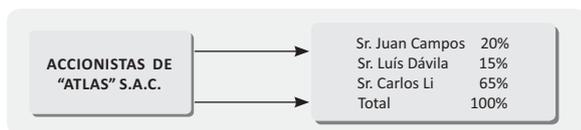
- a) Posea más del 30% del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.

### APLICACIÓN PRÁCTICA

#### CASO N° 1

##### VINCULACIÓN DIRECTA

Determinar a qué accionistas de la empresa "ATLAS" S.A.C. le es aplicable las normas de "VMR", considerando que sus tres accionistas trabajan en ella.



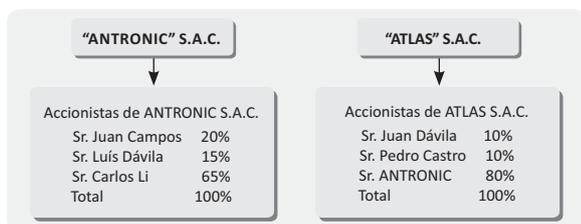
##### SOLUCIÓN:

En este caso, sólo al Sr. Li le serán aplicables las normas del "VMR", pues es el único que posee más del 30% del capital de la empresa.

#### CASO N° 2

##### VINCULACIÓN INDIRECTA

Determinar a qué accionistas de la empresa "ANTRONIC" S.A.C. le es aplicable las normas de "VMR" por vinculación indirecta, considerando lo siguiente:



##### SOLUCIÓN:

En este caso, el Sr. Li estará vinculado directamente con la empresa "ANTRONIC" S.A.C. al poseer más del 30% de las acciones de ésta. Asimismo, estará vinculado indirectamente con la empresa "ATLAS" S.A.C. pues al tener el 65% de "ANTRONIC" S.A.C., tiene influencia en el 52% de las acciones de ésta.

- b) Ejercer el cargo de gerente, administrador u otro cargo con funciones similares y tenga funciones de la administración general de la persona jurídica

empleadora.

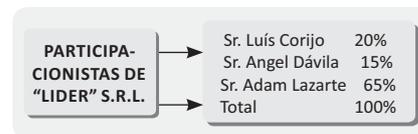
También se configura la vinculación, cuando un sujeto que ejerza el cargo de director o alguno de los cargos señalados, tenga además entre sus funciones la de contratación de personal o tenga injerencia directa o indirecta en el proceso de selección<sup>3</sup>.

### APLICACIÓN PRÁCTICA

#### CASO N° 3

##### VMR POR CARGO DE GERENCIA

Determinar a qué participacionistas de la empresa "LIDER" S.R.L. le es aplicable las normas de VMR por cargo de gerencia, si la misma tiene como Gerente General al Sr. Luís Cortijo quien participa en el capital de la empresa en la siguiente proporción:



##### SOLUCIÓN:

En este caso, al Sr. Cortijo le serán de aplicación las normas de Valor de Mercado de Remuneraciones, pues aunque su participación en el capital de la empresa no supera el 30%, el mismo ejerce el cargo de Gerente General. Cabe mencionar que adicionalmente al Sr. Cortijo, al Sr. Lazarte también le serán de aplicación estas normas, pero en este caso, en razón a su participación en el capital de la empresa.

- c) Cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad:

- Posea, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, más del 30% del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
- Ejercer las funciones señaladas en el punto b) anterior (funciones de administración general de la persona jurídica empleadora).

### APLICACIÓN PRÁCTICA

#### CASO N° 4

##### APLICACIÓN DEL VMR A LOS CÓNYUGES

El contador de la empresa "CONVERS" S.A.C. nos pide ayuda para determinar si a la Sra. Carmen de Zegarra se le deben aplicar las normas del "VMR". Sobre el particular, nos comenta que la Sra. De Zegarra es esposa del accionista mayoritario de la empresa, quien posee el 70% de las acciones.

##### SOLUCIÓN:

En este caso, a la Sra. De Zegarra le serán de aplicación las normas del Valor de Mercado de Remuneraciones, pues su cónyuge participa en el capital de la empresa con el 70%

de las acciones.

- d) Cuando participe en contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente, directamente o por intermedio de un tercero, en más del 30% en el patrimonio del contrato, o cuando en el citado contrato, ejerza las funciones señaladas en el punto 2 anterior (funciones de administración general de la persona jurídica empleadora).

Asimismo, cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participe individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del 30% en el patrimonio del contrato o cuando ejerza las funciones señaladas en el punto 2 anterior (funciones de administración general de la persona jurídica empleadora).

**APLICACIÓN PRÁCTICA**

**CASO Nº 5**

**VMR EN CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL**

El Sr. Juan Dávila tiene una participación del 35% en un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente que suscribió con la empresa "CONVERN" S.R.L. para desarrollar determinada obra de construcción, en el que ocupa el cargo de Gerente de Finanzas. Sobre el particular nos piden que determinemos si al Sr. Dávila le serán aplicables las normas del "VMR".

**SOLUCIÓN:**

En el caso expuesto, al Sr. Dávila le serán de aplicación las normas de "VMR", pues el mismo tiene una participación superior al 30% en el contrato.

Cabe indicar que en este caso a diferencia de los anteriores, el Contrato de Colaboración Empresarial con Contabilidad Independiente será quien determine este valor.

- e) Cuando en el contrato de asociación en participación se encuentre establecido que el asociado participará, directamente o por intermedio de un tercero, en más del 30% en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica, o cuando en el citado contrato, el asociado ejerza las funciones señaladas en el Punto 2 anterior (funciones de administración general de la persona jurídica empleadora).

- f) Cuando en la Junta General de Accionistas o de socios de la persona jurídica empleadora se ejerza influencia dominante<sup>4</sup> en la adopción de los acuerdos referidos a los asuntos mencionados en el artículo

126º de la Ley General de Sociedades.

**4. ¿CÓMO SE DETERMINA EL VMR?**

Una vez configurada la vinculación entre la persona jurídica empleadora y el trabajador, cabe preguntarnos, ¿cómo se determina el VMR?

Pues la respuesta a esta pregunta la encontramos en el inciso b) del artículo 19-Aº del Reglamento de la LIR.

De acuerdo a este inciso, se han establecido 5 reglas para determinar este valor:

REGLA	DETALLE
1ª	La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa.
2ª	En caso de no existir el referente señalado en la regla anterior, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa.
3ª	En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa.
4ª	De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa.
5ª	De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5

En relación a estas reglas, cabe mencionar que las mismas son excluyentes, es decir, si no se cumple la primera, se utilizará la segunda, de no cumplirse la segunda, se utilizará la tercera, y así sucesivamente.

**5. ¿CUÁLES SON LOS CRITERIOS A TENER EN CUENTA PARA DETERMINAR LA REMUNERACIÓN DEL TRABAJADOR REFERENTE?**

Como hemos visto en el punto anterior, para determinar el VMR es preciso determinar la remuneración de un Trabajador Referente, el cual sirva de base para determinar este límite.

Sobre el particular, el artículo 19-Aº del Reglamento de la LIR, ha señalado que la remuneración del trabajador elegido como referente se sujetará a lo siguiente:

- Se entiende como remuneración del trabajador elegido

como referente al total de rentas de quinta categoría<sup>5</sup>, computadas anualmente.

- La remuneración deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con el titular de la EIRL, accionista, participacionista, socio o asociado de la persona jurídica, o con sus familiares vinculados.
- El trabajador elegido como referente deberá haber prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período de tiempo que aquel por el cual se verifica el límite. No obstante, cuando cese el vínculo laboral de este último antes del término del ejercicio o si ingresa a él luego de iniciado el mismo, el valor de mercado se determinará sumando el total de las remuneraciones puestas a disposición del trabajador elegido como referente, en dicho período.
- La determinación del exceso del VMR se efectuará en el mes de Diciembre con motivo de la regularización anual de las retenciones de renta de quinta categoría, o, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando éste ocurra antes del cierre del ejercicio.
- Para estos efectos, se procederá a comparar la remuneración anual de aquel por el cual se verifica el límite con la remuneración anual del trabajador elegido como referente. De no haber remuneración del trabajador referente la comparación se efectuará con el monto mayor que resulte entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor 1.5.

## 6. ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DEL EXCESO DEL VMR?

La determinación del VMR, para aquellos trabajadores que estén vinculados con la empresa, es muy importante pues permitirá determinar qué monto (el exceso) no será deducible para efectos de determinar el Impuesto a la Renta, monto que deberá ser reclasificado como dividendo para el titular de la EIR, accionista, participacionista, socio o asociado de la persona jurídica. Además de lo anterior, este exceso tendrá las siguientes consecuencias:

- a) El exceso sobre el "VMR" no estará sujeto a las retenciones de quinta categoría.
- b) El exceso sobre el VMR será considerado dividendo solamente para efectos del Impuesto a la Renta. Ello significa que ese exceso no afectará la determinación de las contribuciones sociales a cargo del trabajador ni

aquellas que correspondan a la empresa empleadora.

- c) En todos los casos, el impuesto que corresponda por concepto de dividendos será abonado dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre, de la siguiente manera:
  - Tratándose del exceso del VMR que corresponda al titular de la EIRL, accionista, participacionista, entre otros, a través de la retención que efectuará el pagador de la renta. En caso la renta a pagar resulte insuficiente, la parte del Impuesto no cubierta por la retención será pagada directamente por el contribuyente.
  - Tratándose del exceso del VMR que corresponda a los familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del titular de la EIRL, accionista, participacionista, entre otros), el contribuyente pagará directamente el Impuesto.

## 7. ¿QUÉ TRATAMIENTO SE DEBE SEGUIR EN CASO SE HAYA PRODUCIDO UN EXCESO DE RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?

Tal como se ha reiterado, el exceso del VMR no será considerado como rentas de quinta categoría para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que no se encontrará sujeta a las retenciones correspondientes por este tipo de categoría. En ese sentido, considerando que la determinación de este límite se produce en el mes de Diciembre de cada año, resulta lógico suponer que la práctica podría suponer que hasta el mes de Noviembre las empresas hayan realizado retenciones de quinta categoría por un monto mayor al que corresponde.

Sobre el particular debe advertirse que el inciso c) del artículo 42º del Reglamento de la LIR ha señalado que en esos casos, las retenciones en exceso por rentas de quinta categoría se sujetarán a las disposiciones establecidas en la Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT, según la cual, en caso de ocurrir ese supuesto:

- a) El contribuyente debe presentar al agente de retención para el que labora, el Formato en el que determinará el impuesto a su cargo y el monto retenido en exceso. Asimismo indicará si solicita su devolución o su aplicación contra las siguientes retenciones por pagos a cuenta hasta agotar el exceso.
- b) La devolución a que se refiere el párrafo anterior será efectuada directamente por el agente de retención al contribuyente.
- c) En todos los casos, el agente de retención compensará los montos devueltos con las retenciones de quinta categoría que deba efectuar a dicho contribuyente o a

otros, en dicho mes y en los siguientes.

## 8. ¿CUÁL ES EL EFECTO CONTABLE DEL EXCESO DEL VMR?

Es sabido que determinadas operaciones que contablemente son tratadas de una forma, son tratadas de forma distinta por nuestras normas tributarias, surgiendo tratamientos dispares. No obstante debe precisarse que en estos casos, prima el criterio contable, es decir el registro contable debe efectuarse de acuerdo a las normas contables, aun cuando en aplicación del tratamiento tributario surjan diferencias (temporales o permanentes). En el caso del exceso que se determine por la aplicación del VMR, el mismo no tendrá incidencia contable alguna, pues este exceso es sólo para efectos tributarios.

Así lo ha reconocido el inciso b) del artículo 19-A° del Reglamento de la LIR, según el cual se ha señalado que el exceso sobre el "VMR" deberá mantenerse anotado en los libros contables o registros correspondientes, tal como se consignó inicialmente. En todo caso, lo que sí deberá reflejarse contablemente es la retención del 6.8% por la reclasificación de dicho exceso como dividendos.

-----

(\*) Contador Público, Maestría en la Universidad Inca Garcilazo de la Vega, Especialización en Auditoría y Tributación.

1 De acuerdo a este inciso, son deducibles entre otros, las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación. Precisa el citado inciso que en el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

2 De acuerdo a este inciso, son deducibles de la Renta Bruta, las remuneraciones del cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del cónyuge, concubino o los parientes antes

citados, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas que califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación. El referido inciso que en el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

- 3 Para estos efectos, se entiende que existe injerencia directa cuando el accionista, participacionista y en general el socio o asociado de la persona jurídica empleadora, tiene un cargo superior a aquel que tiene la facultad de nombrar o contratar al personal.
- 4 Para estos efectos se entiende que existe influencia dominante de la persona natural que participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación la mayoría de votos necesaria para la toma de decisiones en dichas juntas, siempre y cuando cuente con al menos el 10% de los votos necesarios para dicha toma de decisiones.
- 5 De acuerdo al artículo 34° de la LIR, son rentas de quinta categoría, las obtenidas por concepto de:
  - a) El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.
  - b) Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.
  - c) Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.
  - d) Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.

**Fuente:** Asesor Empresarial, segunda quincena de noviembre 2016



# Aplicación del Ciclo de **caja**

| Autor: Antonio Miguel Andrade Pinelo(\*)

## RESUMEN EJECUTIVO

*El presente artículo tiene por objetivo presentar al lector el proceso de aplicación y cálculo del Ciclo de caja en casos prácticos, así como, el análisis de los resultados obtenidos.*

### Caso N° 1: Empresa Redisar

Se tienen los siguientes datos de la empresa del sector comercial Redisar:

Costo de ventas	68%
Utilidad bruta	S/520,000
Gasto por depreciación	S/50,000
Utilidad operativa	S/370,000
Préstamos de corto plazo	S/55,000
Existencias	S/95,000
Cuentas por cobrar	S/75,000
Cuentas por pagar	S/55,000
Efectivo	S/40,000

El gerente general necesita se calcule el período de conversión de inventarios, el período de cobro de cuentas por cobrar, el período de aplazamiento de cuentas por pagar y el ciclo de conversión de caja (1 año = 360 días).

Solución:

En primer lugar, calcularemos las ventas y el costo de ventas que se necesitan para calcular los ratios indicados:

Si el Costo de ventas es 68 %, entonces la utilidad bruta es el 32 %

Entonces: Utilidad bruta = 32 % (Ventas) 520,000 = 32 % (Ventas), despejando:

Ventas = 520,000 / 0.32 = 1,625,000

Luego el Costo de Ventas = 68 % (1,625,000) = 1,105,000

Ahora corresponde calcular los ratios indicados:

<b>Periodo promedio de inventario</b>	=	$\frac{\text{Existencias}}{\text{Costos de ventas}}$	x 360
Periodo promedio de inventario	=	$\frac{95,000}{1,105,000}$	x 360 = 30,95 = 31 días
<b>Periodo promedio de cobranza</b>	=	$\frac{\text{Cuentas x cobrar}}{\text{Ventas}}$	x 360
Periodo promedio de cobranza	=	$\frac{75,000}{1,625,000}$	x 360 = 16,62 = 17 días
<b>Periodo promedio de pagos</b>	=	$\frac{\text{Cuentas x pagar}}{\text{Costos de ventas}}$	x 360
Periodo promedio de pagos	=	$\frac{55,000}{1,105,000}$	x 360 = 17,91 = 18 días

Ciclo de caja = 31 + 17 - 18 = 30 días

Entonces la empresa Redisar debe cubrir 30 días de operación cada vez que realiza sus actividades en su ciclo operativo (31 + 17 = 48 días).

### Caso N° 2: Estados Financieros

Tomando en cuenta el Estado de Situación Financiera entre los años 2013 a 2015, de la empresa Complexus, realizaremos el cálculo y posterior análisis del Ciclo de caja

Empresa Complexus Estado de Situación Financiera (Expresado en miles de soles)			
	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015
<b>Activo</b>			
<b>Activos corrientes</b>			
Efectivo y equivalentes de efectivo	8,500	8,000	8,150
Cuentas por cobrar Comerciales	16,000	17,900	18,000
Existencias	10,000	11,000	9,900
<b>Total Activo corriente</b>	<b>34,500</b>	<b>36,900</b>	<b>36,050</b>
Inmuebles, maquinaria y equip	50,000	47,500	40,000
Activos intangibles	2,000	1,500	1,000
<b>Total Activo no corriente</b>	<b>52,000</b>	<b>49,000</b>	<b>41,000</b>
<b>Total Activo</b>	<b>86,500</b>	<b>85,900</b>	<b>77,050</b>

Empresa Complexus Estado de Situación Financiera (Expresado en miles de soles)			
	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015
<b>Pasivo</b>			
<b>Pasivos corrientes</b>			
Sobregiros bancarios	2,500	2,750	1,900
Cuentas por pagar Comerciales	10,000	15,000	9,800
Obligaciones financieras	1,350	1,800	1,500
<b>Total Pasivo corriente</b>	<b>13,850</b>	<b>19,550</b>	<b>13,200</b>
<b>Pasivos no corriente</b>			
Obligaciones financieras	25,000	15,000	10,000
<b>Total Pasivo no corriente</b>	<b>25,000</b>	<b>15,000</b>	<b>10,000</b>
<b>Patrimonio</b>			
Capital	40,000	40,000	40,000
Resultados acumulados	7,650	11,350	13,850
<b>Total Patrimonio neto</b>	<b>47,650</b>	<b>51,350</b>	<b>53,850</b>
<b>Total Pasivo y Patrimonio</b>	<b>86,500</b>	<b>85,900</b>	<b>77,050</b>

Empresa Complexus. Estado de ganancias y pérdidas (Expresado en miles de soles)			
	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015
Ventas netas	100,000	120,000	144,000
Costo de ventas	75,000	90,000	108,000

Entonces iniciaremos por el cálculo de los ratios de rotación involucrados o los llamados periodos de inventario, de cobranza y de pago, en cada año:

$$\text{Periodo promedio de inventario} = \frac{\text{Existencias}}{\text{Costo de ventas}} \times 360$$

	2013	2014	2015
	En días	En días	En días
<b>PPI</b>	48	44	33

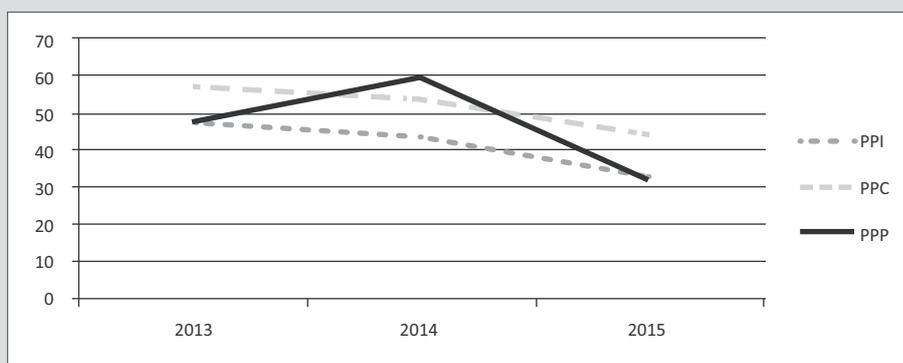
$$\text{Periodo promedio de cobranza} = \frac{\text{Cuentas por cobrar}}{\text{ventas}} \times 360$$

	2013	2014	2015
	En días	En días	En días
<b>PPC</b>	57.6	53.7	45

$$\text{Periodo promedio de pagos} = \frac{\text{Cuentas por pagar}}{\text{Costo de ventas}} \times 360$$

	2013	2014	2015
	En días	En días	En días
<b>PPP</b>	48	60	32.67

GRÁFICO N° 1



En el gráfico N° 1 podemos observar el comportamiento de cada uno de los componentes del ciclo de caja y observar que los 3 ratios (PPI, PPC y PPP) presentan un comportamiento decreciente desde el año 2013 al 2015, además notamos que el periodo de cobranza de las cuentas por cobrar es mayor que el periodo promedio de los inventarios y el periodo de pagos se incrementó en el año 2014.

Con la información anterior calcularemos el Ciclo de caja, teniendo en cuenta, en primer lugar, el ciclo operativo de la empresa (PPI+PPC):

	2013	2014	2015
Ciclo operativo	105.60	97.70	78.00
Ciclo de caja	57.60	37.70	45.33

Como podemos observar el ciclo de operación de la empresa ha ido disminuyendo desde el año 2013 al año 2015, esto está explicado porque se rotan más rápido los inventarios y se cobran más rápido las cuentas por cobrar,

debemos analizar el comportamiento de los componentes de cada uno de los ratios, es decir, el nivel de existencias, las ventas o las cuentas por cobrar.

Ahora podemos observar que el Ciclo de Caja decreció del año 2013 al 2014 y creció nuevamente en el 2015; sabemos que el impacto se debe principalmente al comportamiento de la cuentas por pagar, pues se pagó más lento en el 2014 y más rápido en el 2015, ello genera que el Ciclo de caja sea mayor, recordemos que lo ideal es buscar que este indicador se reduzca para asumir menores costos de financiamiento.

-----  
 (\*) Economista por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM. Magíster en Economía con mención en Finanzas de la UNMSM. Analista y consultor económico financiero, especialista en Valorizaciones de Empresas. Docente de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)-División EPE. E-mail: antonio.a67@gmail.com

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016



## Tratamiento de gastos navideños a los clientes

| Autora: Martha Abanto Bromley(\*)

### RESUMEN EJECUTIVO

*Como consecuencia de la estrategia de marketing de una empresa, y en función a su presupuesto, se suele entregar en épocas cercanas a la Navidad bienes a clientes fieles (estrategia de fidelización), exclientes o potenciales clientes, tales como productos de la marca, productos nuevos, muestras gratuitas, viajes, seguros de vida, hoteles gratis, bolígrafos, calendarios, llaveros, imanes, eventos, etc. El propósito del presente informe será mostrar de manera práctica las principales consideraciones a tener en cuenta al realizar dichas entregas.*

### INTRODUCCIÓN

Con la finalidad de conseguir una buena relación interpersonal, sobretodo en épocas navideñas, las empresas suelen incurrir en la entrega de regalos

promocionales como consecuencia de una estrategia de marketing en función de la entrega de bienes útiles, atractivos, y de un valor añadido para que sea valorado por la persona que los recibe, por lo general, clientes fieles,

exclientes o clientes potenciales.

De lo antes expuesto, los regalos promocionales efectuados en Navidad pueden ser de distintos tipos, siendo el propósito del presente informe mostrar de manera práctica los efectos de dichas entregas en el patrimonio de la empresa cuando sus destinatarios son específicamente sus clientes, haciendo mención también en el aspecto impositivo, que debe ser considerado por la empresa al realizarlas, tal como la emisión del comprobante de pago.

### I. ENTREGAS DE BIENES EN ÉPOCAS NAVIDEÑAS A LOS CLIENTES

Los gastos navideños a los clientes son desembolsos realizados con motivo de las fiestas navideñas que las empresas realizan a favor de sus principales clientes a fin de otorgarles obsequios) u organizar algún tipo de agasajo.

Considerando que la definición de gasto se refiere a todo decremento en los beneficios económicos, ello incluiría a los desembolsos incurridos por Navidad que califican como gasto, toda vez que surgen en las actividades ordinarias de la empresa y no generan beneficios económicos futuros que debieran reconocerse como activo. En este sentido, se deberá reconocer conforme con el criterio del devengo, como gasto, en la oportunidad en que se transfiere la propiedad el bien, o se brinde o realice el agasajo.

En este sentido, al ser los desembolsos incurridos por Navidad un medio para fidelizar a quienes ya son clientes y lograr darnos a conocer (captar nuevos clientes), se reconocerán como gasto del periodo en la oportunidad en que se entreguen los bienes gratuitos a los terceros o se hagan efectivos los mismos.



No obstante lo antes expuesto, considerando el criterio del devengo, en la oportunidad de la adquisición de los bienes, deberá reflejarse como una existencia, en la cuenta de suministros<sup>(1)</sup> hasta la oportunidad en que se efectúe la entrega, en que se reconocerá el gasto y se dará de baja el bien.

### II. TRATAMIENTO DE LAS ENTREGAS PARA FINES TRIBUTARIOS

Para los efectos del Impuesto a la Renta, este tipo de gasto tendrá un tratamiento distinto dependiendo del beneficiario.

Así, pueden ser tratados como:

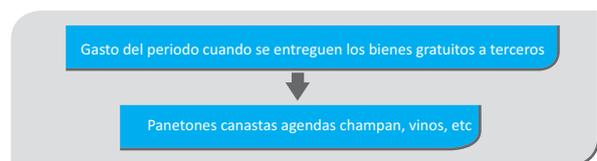
- i) **Gastos promocionales**, cuando se entregan a una generalidad de personas, sean estas la clientela o potenciales clientes. En cuyo caso el gasto no se encuentra sujeto a límite alguno y se aplica la regla general de causalidad; o
- ii) **Gastos de representación**, cuando la entrega es solo a una parte seleccionada de los mismos. En este caso, pueden establecer distinciones entre los clientes dependiendo de su situación individual, dentro de un segmento de mercado o por canal de distribución. En este caso, resulta aplicable el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta por lo que este tipo de gasto se encontrará sujeto a un límite, por lo que será deducible, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) unidades impositivas tributarias.

En efecto, conforme con el numeral 2 del inciso m) del artículo 21 del reglamento de la citada ley, dentro del concepto de gastos de representación se encuentran los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluido los obsequios y agasajos a los clientes.

Para el presente trabajo, vamos a considerar solo el último supuesto, es decir, los gastos de representación.

### III. PRINCIPALES BIENES ENTREGADOS EN NAVIDAD A LOS CLIENTES

Si bien constituye una amplia gama de bienes, tales como regalos empresariales útiles (cajas de té, set de escritorio), o merchandising clásico (llaveros o calendarios), los principales gastos navideños que realizan las empresas a los clientes son almuerzos, cenas, panetones, canastas, agendas, vales de consumo, *gift cards*, lapiceros, tazas, adornos, etc.



A fin de vincular el regalo con la empresa, en el caso de los bienes pequeños se suele poner el nombre de la empresa, logotipo y número de teléfono con claridad en el obsequio, que facilita el recuerdo de quien le entregó algo útil.

### 1 - CASO PRÁCTICO

#### Obsequios navideños otorgados a los clientes

A fines del mes de noviembre, una empresa que presta servicios de informática adquirió 10 cajas de 6 panetones para entregar a sus principales clientes con motivo de las fiestas navideñas. Se sabe que cada caja cuesta S/ 150 más IGV ¿Cómo sería el tratamiento contable?

#### Solución:

Inicialmente la empresa deberá reconocer la adquisición de los panetones como activo y cuando estos sean entregados a los clientes se deberán de reconocer como gastos, en vista que recién en dicha ocasión se consumen efectivamente los beneficios económicos de los citados bienes. En este sentido, dicho gasto debe contabilizarse como gasto de relaciones públicas en la subcuenta 637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas.

A continuación veamos el cálculo del valor de los panetones por unidad, caja y total.

10 cajas de panetones	Contiene	Cada caja S/	Total S/
	6 unidades c/u S/ 25	150	1,500

De ello, el asiento a efectuar por la compra de los panetones sería el siguiente:

ASIENTO CONTABLE			
----- x -----			
<b>60 Compras</b>		1,500	
603 Materiales auxiliares, suministros y repuestos			
6032 Suministros			
<b>40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar</b>		270	
401 Gobierno central			
40111 IGV-Cuenta propia			
<b>46 Cuentas por pagar diversas - Terceros</b>			1,770
469 Otras cuentas por pagar diversas			
4699 Otras cuentas por pagar			
x/x Por la adquisición de los panetones.			
----- x -----			
<b>25 Materiales auxiliares, suministros y repuestos</b>		1,500	
252 Suministros			
252 Otros suministros			
<b>61 Variación de existencias</b>			1,500
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos			
6132 Suministros			
x/x Por el destino de la cuenta 60.			
----- x -----			

- Por la entrega de los panetones a los clientes

ASIENTO CONTABLE			
----- x -----			
<b>63 Gastos de servicios prestados por terceros</b>		1,600	
637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas			
6373 Relaciones públicas			
<b>25 Materiales auxiliares, suministros y repuestos</b>			1,600
252 Suministros			
2524 Otros suministros			
x/x Por la entrega de los panetones a los clientes.			
----- x -----			

No obstante, al ser una transferencia a título gratuito (toda vez que el beneficiario de los panetones, los clientes, no entregan suma alguna por ellos), esta operación se encuentra dentro de los supuestos gravados con el Impuesto General a las Ventas, siendo el contribuyente la empresa que entrega los bienes. En este sentido, se genera un gasto que debe registrarse como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE			
----- x -----			
<b>64 Gastos por tributos</b>		304	
641 Gobierno central			
6411 Impuesto general a las ventas y selectivo al consumo			
<b>40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar</b>			304
401 Gobierno central			
40111 IGV-Cuenta propia			
x/x Por el IGV retiro de bienes.			
----- x -----			

Sobre el particular, cabe indicar que el artículo 16 de la Ley del Impuesto General a las Ventas dispone que el Impuesto (IGV) no podrá ser considerado como costo o gasto, por la empresa que efectúa el retiro de bienes, por lo que deberá adicionarse el importe de S/ 304 en la declaración jurada del ejercicio en que se produce la transferencia gratuita.

Siendo que se produce la entrega de un bien, la empresa se encuentra obligada a emitir un comprobante de pago, en la que consignar la leyenda "Transferencia gratuita", se debe de identificar al cliente, consignar la cantidad y descripción del bien transferido, y consignar en las casillas de subtotal, IGV y total, el importe cero (0) por lo que se debe colocar el importe en letras, el mismo que corresponde al siguiente: "Son cero y 00/100 soles"; lo que no impide que se consigne en forma obligatoria el valor referencial de dichos panetones en el comprobante de pago emitido con ocasión de la entrega por retiro de los bienes y pagarse al fisco. Al respecto, debe tenerse en cuenta que conforme con el numeral 6 del artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que en el supuesto que no sea posible aplicar el valor de mercado previsto en el primer párrafo del artículo 15 de la Ley del IGV, la base imponible será el costo de producción o adquisición del bien según corresponda.

De esta manera, a continuación se mostrará a manera de ejemplo como se emite un comprobante cuando se entrega gratuitamente bienes:

**EL RINCON DEL SABOR S.A.**

Calle Philip Von Leonard 350, Urb. Corpac - San Borja - Lima

**RUC: N° 17091963512**  
**FACTURA**  
**N° 001-005055**

Señores: Servicios Integrales ML S.A.  
 RUC N°: 37373737373  
 Dirección: Av. 28 de julio 1717-La Victoria-Lima

Fecha de emisión: 15-12-16  
 Guía de remisión: 001-004005

Por lo siguiente:

Cantidad	Unidad de medida	Descripción	Precio Unitario	Valor de venta
1	Unidad	Panetón Valor referencial S/. 25.00 IGV 18% S/. 4.50	S/. 0	S/. 0
<b>TRANSFERENCIA A TITULO GRATUITO</b>				
SON: Cero y 00/100 soles				
R.U.C. N° 68686868686 Serie: 001 de 5000 al 7000 Autoriz. N° 54951453 F.I. 15/12/2015			<b>CANCELADO</b> San Borja, 15 / diciembre / 2016  p. El Rincón del Sabor	
			Subtotal: S/.	0
			I.G.V. (18%)	0
			Total: S/.	0

ADQUIRENTE O USUARIO

## 2 - CASO PRÁCTICO

### Evento para clientes por Navidad

En el mes de noviembre, una empresa comercializadora de productos de belleza para damas, por las fiestas navideñas decide realizar un evento "Cena bailable" para sus principales clientas, para ese fin, les extiende la respectiva invitación a través de un correo electrónico indicando la fecha y hora del respectivo evento que se llevará a cabo el día viernes 16 de diciembre 2016. Para ello contrata los servicios del Chifa Huang Lao ubicado en el distrito de San Miguel por el importe de S/ 6,000 más IGV. ¿Cómo sería el tratamiento contable?

Solución:

En este caso se sobrentiende que se trata de una estrategia de acercamiento de la empresa para crear relaciones de largo plazo con sus clientes.

No obstante, al no tratarse de una entrega de bienes, sino de la prestación de servicios gratuitos que beneficiará a los clientes de la empresa, deberá reconocerse como gastos de atención a clientes; siendo el registro del mismo en la oportunidad en la cual se realiza el evento, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE			
----- x -----			
<b>63 Gastos de servicios prestados por terceros</b>	6,000		
637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas			
6373 Relaciones públicas			
<b>40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar</b>	1,080		
401 Gobierno central			
4011 Impuesto general a las ventas			
40111 IGV-Cuenta propia			
<b>46 Cuentas por pagar diversas - Terceros</b>		7,080	
469 Otras cuentas por pagar diversas			
4699 Otras cuentas por pagar			
x/x Por el servicio del chifa para beneficio del cliente.			

----- x -----		
<b>95 Gastos de ventas</b>	6,000	
954 Atenciones a los clientes		
<b>79 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos</b>		6,000
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Por el destino de la cuenta 63.		
----- x -----		

Para fines tributarios, estos gastos deben ser considerados como gastos de representación, según lo señalado en el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. En este sentido, el importe incurrido para prestar atención en favor de los clientes tiene como límite anual el 0.5% de los ingresos brutos de las empresas con el tope de 40 UIT.

(\*) 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) Cuenta 25: Materiales auxiliares, suministros y repuestos.

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016



## Gastos recreativos, salud y capacitación

| Autora: CPC María del Pilar Guerra Salvatierra(\*)

### 1. Introducción

Según lo establecido en el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para la determinación de la renta neta imponible es necesario deducir de los ingresos obtenidos aquellos gastos necesarios para la generación de dichos ingresos y el mantenimiento de la fuente, en tanto su deducción no este expresamente prohibida por la ley. De ello concluimos que para que un gasto sea deducible como tal para efectos tributarios, principalmente debe cumplir con el principio de causalidad, además de otros criterios como la razonabilidad, proporcionalidad, normalidad, generalidad etc.

Dentro de dichos gastos deducibles encontramos los gastos relacionados al personal de la empresa, los cuales, en casi todos los casos (salvo para los gastos de capacitación), deben cumplir con el criterio de generalidad para ser deducibles como gasto para efectos tributarios.

### 2. Base legal

El artículo 37, inciso II), de la Ley del Impuesto a la Renta, indica lo siguiente:

*A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los*

*vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles:*

*Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor. Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años.*

*También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados.*

Asimismo, según lo estipulado en el **artículo 20, inciso c), del Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta**, con respecto a los gastos por servicios de salud al personal, indica lo siguiente:

**c) No constituyen renta gravable de quinta categoría:**

**[...]**

**3. Los gastos y contribuciones realizados por la empresa con carácter general a favor del personal y**

los gastos destinados a prestar asistencia de salud de los servidores, a que se refiere el **inciso II) del artículo 37 de la Ley**. Lo dispuesto en este numeral también será de aplicación cuando:

3.1 El servidor requiera atención especializada en el exterior no accesible en el país, debidamente certificada por el organismo competente del Sector Salud; o

3.2 El trabajador por asuntos de servicios vinculados con la empresa, estando en el extranjero, requiera por causa de fuerza mayor o caso fortuito, atención médica en el exterior.

Los gastos de atención médica en el exterior deberán ser acreditados con la documentación sustentatoria autenticada por el Consulado del Perú o el que haga sus veces.

### 3. Sobre los gastos recreativos y de salud

#### 3.1. Gastos de salud

Al referirnos a los **gastos de salud**, nos referimos a todos los gastos que efectúa la empresa con la finalidad de **cubrir a sus trabajadores** ante cualquier eventualidad con respecto a su salud como contrataciones de seguros de salud, por ejemplo, asimismo consideramos la compra de medicamentos básicos. Al respecto, el Tribunal Fiscal se pronunció con la **RTF 01644-2-2004**, señalando lo siguiente: "siendo razonable que las empresas cuenten con medicamentos con el fin de atender cualquier accidente que pudiese ocurrir **al personal que labora dentro de sus instalaciones**, así como el monto del gasto debe considerarse en principio, que este es necesario para el desarrollo de las actividades de la recurrente. No obstante, para la deducción del gasto debe *demostrarse que los medicamentos adquiridos fueron destinados al objetivo señalado*."

Asimismo, el Tribunal Fiscal confirma que dichos gastos deben estar vinculados con los trabajadores de la empresa. Al respecto, la **RTF 00382-2-2001**, nos indica lo siguiente: "se confirma el reparo por servicios médicos no sustentados ya que **no se ha acreditado que correspondan a servicios prestados a trabajadores de la recurrente**".

##### 3.1.1. Límite deducible de los gastos de salud

No están sujetos a límite alguno, teniendo que ser razonables y proporcionales con los ingresos del contribuyente.

#### 3.2. Gastos recreativos

Nos referimos a los **gastos recreativos**, son realizados por la empresa para agasajar a sus trabajadores en

determinadas fechas, como el Día del Vendedor, el Día de la Secretaria, el Día del Trabajo, el Día del Padre, el Día de la Madre, aniversario de la empresa, Navidad, etc., con la finalidad de distraerlos y motivarlos para el mejor desempeño de sus funciones.

Podríamos concluir que los gastos recreativos no tienen relación de causalidad con la generación de la renta o mantenimiento de la fuente, pero tienen una fuerza motivadora de los trabajadores, quienes constituyen parte de la fuente generadora de los ingresos por lo que sí existe una relación causal entre dichos gastos y la renta.

Al respecto, citamos la **RTF 00760-4-2002** que concluye lo siguiente: "Se revoca el reparo respecto a agasajos y obsequios a los trabajadores por su onomástico considerándolo dentro de los alcances del inciso II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta como servicios recreativos para el personal.

Por otro lado, es importante tener en cuenta que se debe contar con los comprobantes de pago respectivos por adquisición como requisito básico para la deducción del gasto.

##### 3.2.1. Límite deducible de los gastos recreativos

Los gastos recreativos serán deducibles en la medida que no se excedan del 0.5 % de los ingresos netos del ejercicio hasta un máximo de 40 unidades impositivas tributarias<sup>1</sup>.

#### 3.3. Criterios a tener en cuenta para la deducción

**a. Generalidad.** El último párrafo del **artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta** indica que a efectos de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de este artículo, entre otros, incluyéndolos como gastos de salud.

Al respecto de dicho criterio, es conveniente tener en cuenta que su cumplimiento no implica necesariamente otorgar dichos beneficios a la totalidad de los trabajadores de la empresa, estaríamos cumpliendo con el mismo cuando dicho gasto implica a aquellos trabajadores que tengan características, funciones, rangos o condiciones similares. Al respecto, podemos citar la **RTF N.º 02330-2-2005** que concluye lo siguiente: "Si bien los accionistas beneficiarios con la póliza de seguro médico cumplen con trabajar para la recurrente, existiendo en ese sentido, el vínculo laboral necesario para la deducción de ese gasto, este no cumple con el criterio de generalidad al no estar referido a todos los accionistas que laboran en la empresa, constituyendo en realidad en realidad actos de liberalidad

de la recurrente, por lo que procede mantener su reparo". Asimismo, citamos al respecto la **RTF 00523-4-2006** que concluye así: "De otro lado se revoca la apelada en cuanto a los gastos de seguro médico señalándose que la generalidad de dicho gasto debe evaluarse considerando situaciones comunes del personal, como su jerarquía, antigüedad o cualquier otra condición que demuestre que se encuentran en una situación similar, por lo que procede que la Administración efectúe las verificaciones que resulten necesarias y emita un nuevo pronunciamiento sobre el particular".

**Causalidad.** El Tribunal Fiscal en las resoluciones **N. 701-4-2000 y 05029-5-2002**, ha indicado que los gastos necesarios para mantener la fuente productora de la renta también incluyen las erogaciones realizadas por la empresa con la finalidad de subvencionar los eventos organizados con ocasión de fiestas navideñas o conmemorativas, como es el caso del Día del Trabajo, ya que existe un consenso generalizado respecto de que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal.

Asimismo, con respecto a la **RTF N.º 6463-8-2014**, podemos indicar lo siguiente: "En relación con los gastos por concepto de "refrigerios, sándwiches y gaseosas", el contribuyente señaló que incurrió en ellos con ocasión de un paseo que organizó para sus trabajadores y sus familias, habiendo entregado dichos bienes a los hijos de sus trabajadores, y que en ese sentido no cabe duda de que ese tipo de gastos tuvo un claro espíritu motivador, por lo que resultaban necesarios para el mantenimiento de su fuente productora de rentas, más aún si son de aplicación general en beneficio de todos los trabajadores".

Para el Tribunal Fiscal, **estos gastos guardan vinculación con la generación de su renta gravada y mantenimiento de su fuente**, de conformidad con lo establecido por el inciso II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, según el cual son deducibles los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, **recreativos**, culturales y educativos.

Agrega que los gastos necesarios para mantener la fuente productora de la renta también incluyen las erogaciones realizadas por la empresa con la finalidad de subvencionar eventos o atenciones de carácter general en favor de los trabajadores, toda vez que existe consenso en que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal.

Sin embargo, observó que el contribuyente **no adjuntó documentación alguna que sustentara su dicho**

**respecto a los mencionados gastos**, esto es, aquella que acreditara la realización del paseo mencionado, la participación de los hijos de sus trabajadores y la entrega, de dichos alimentos a estos últimos, por lo que **no demostró el cumplimiento del principio de causalidad** en relación con tales gastos.

En consecuencia, aquellos gastos no eran deducibles a efectos de la determinación del impuesto a la renta.

Al respecto, el **Tribunal Fiscal mediante las Resoluciones N.os 2411-4-96 y 2439-4-96**, ha recogido el criterio de que la acreditación del principio de causalidad debe encontrarse sustentada, entre otros parámetros:

- a) Con comprobantes de pago debidamente emitidos conforme al Reglamento de Comprobantes de Pago.
- b) Con otros documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, su beneficiario.
- c) Teniendo en cuenta la proporcionalidad y razonabilidad de los gastos, esto es, si corresponden al volumen de operaciones del negocio.

Asimismo, hay que tener en cuenta que los gastos recreativos NO constituyen renta de quinta categoría para el trabajador. La **Directiva 009-2000-SUNAT** precisa en qué casos los gastos de agasajos a trabajadores efectuados por la empresa son deducibles en la determinación del impuesto a la renta: sustentado con comprobantes de pago y con documentación complementaria (que podría incluir fotos y videos que sustenten dicha celebración), teniendo en cuenta los criterios de proporcionalidad y razonabilidad.

#### 4. Sobre los gastos educativos y de capacitación

Al efectuar una revisión de lo señalado por el **literal II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta**, califican como deducibles a efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Es pertinente mencionar que este inciso fue **modificado** por el **artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1120**, publicado el 18 de julio del 2012, el mismo que entró en vigencia a partir del 1 de enero del 2013, criterio que rige hasta la actualidad.

Sobre el particular, el **Informe N.º 021-2009-SUNAT/2B0000** concluye que "No existe impedimento para que las empresas, al amparo del **inciso II) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta**, puedan deducir los gastos incurridos por concepto de maestrías, postgrados y cursos de especialización de sus

trabajadores, siempre que dichos gastos cumplan con el criterio de generalidad, entre otros criterios”.

#### 4.1. Sobre el límite de los gastos educativos

##### 4.1.1. Gastos educativos no tienen límite de deducción

Actualmente, dichos gastos no tienen límite de deducción alguna, pues bastaría cumplir con los requisitos de causalidad, generalidad, razonabilidad, entre otros, para que sea deducible.

##### 4.1.2. Gastos de capacitación tienen límite de deducción solo hasta el ejercicio gravable 2012

Con la Ley 29498 se establece un límite para la deducción de gastos de capacitación, el cual ascendía al 5 % del total de gastos deducidos en el ejercicio. Dicho límite entró en vigencia el 1 de enero del 2011, manteniéndose hasta el 31 de diciembre del 2012.

#### 4.2. Gastos de capacitación relacionados con el puesto que desempeña el trabajador

Es importante que la capacitación brindada al trabajador esté relacionada con la labor que desempeña en la empresa, pues con la capacitación podrá realizar de manera adecuada su trabajo. Esto reafirma el principio de causalidad puesto que el gasto es necesario para generar ingresos y además es normal que toda empresa trate de contar con personal adecuadamente preparado para el puesto que desempeñe y para mantenerse competitiva en el mercado.

#### 4.3. Principio de generalidad

Respecto de dicho criterio, es importante señalar que, de acuerdo con la *Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1120, vigente desde el 1 de enero del 2013*, el criterio de generalidad establecido en el artículo 37 de la LIR **no será aplicable para la deducción de los gastos de capacitación** que respondan a una necesidad concreta del empleador de invertir en la capacitación de su personal a efectos de que la misma repercuta en la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora.

#### Caso N.º 1

La empresa Los Afanosos SA efectúa gastos recreativos que comprenden los siguientes gastos:

Día de la Madre	5,000.00
Día del Padre	3,000.00
Aniversario de la empresa	2,000.00
Navidad	6,000.00
<b>Total gastos recreativos</b>	<b>16,000.00</b>

Todos ellos se encuentran sustentados con comprobante

de pago.

Tenemos además los siguientes datos:

Ingresos netos de la empresa durante el ejercicio 2016	S/ 10'500,000
40 UIT (UIT S/ 3,950)	S/ 158,000

Aplicando los límites establecidos en la norma, determinamos lo siguiente:

Ingresos netos del ejercicio	10,500,000.00
0.5 % de los ingresos netos	52,500.00
40 UIT (40*3,950)	158,000.00
Gastos recreativos 2016	16,000.00
<b>Exceso de gastos recreativos</b>	<b>0.00</b>

No existe reparo alguno, pues los gastos recreativos están en el rango de ambos límites.

#### Caso N.º 2

La empresa Los Máximos SA efectúa gastos recreativos que comprenden los siguientes:

Día de la Madre	50,000.00
Día del Padre	40,000.00
Aniversario de la empresa	150,000.00
Navidad	60,000.00
<b>Total gastos recreativos</b>	<b>300,000.00</b>

Tenemos además los siguientes datos:

Ingresos netos de la empresa durante el ejercicio 2016	S/ 25'500,000
40 UIT (UIT S/ 3,950)	S/ 158,000

Aplicando los límites establecidos en la norma, determinamos lo siguiente:

Ingresos netos del ejercicio	25,500,000.00
0.5 % de los ingresos netos	127,500.00
40 UIT (40*3,950)	158,000.00
Gastos recreativos 2016	300,000.00
<b>Exceso de gastos recreativos</b>	<b>142,000.00</b>

En este caso sí encontramos un reparo, pues los gastos recreativos inclusive exceden el límite de las 40 UIT.

#### Pronunciamientos del Tribunal Fiscal

##### RTFN.º 7941-4-2008

*Es deducible el gasto de seguro médico aun cuando el gasto observado no cumpliera con la característica de generalidad, de conformidad con el inciso II) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, el mismo es deducible en la determinación de*

la renta neta imponible de tercera categoría, sin perjuicio de incrementar la renta de quinta categoría del empleado; y en ese sentido, si bien la recurrente no cumplió con la generalidad a la que se hace referencia en el reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo con el criterio antes señalado, ello no supondría el desconocimiento del gasto incurrido como consecuencia del seguro médico contratado.

**RTFN.°10042-3-2007**

En este caso se puede apreciar que el personal que presta servicios de manera individual bajo contrato de naturaleza civil, contribuye directamente a la generación de renta gravada. Motivo por el cual procede la deducción del gasto por agasajo del día del trabajo, los gastos necesarios para mantener la fuente productora de la renta también incluyen las erogaciones realizadas para la realización de eventos con ocasión de fiestas navideñas o conmemorativas, como el caso del Día del Trabajo, en vista de existir un consenso general respecto a que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal. Debe entenderse como "personal" según lo establecido por el inciso II) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no solamente a los que laboran en forma dependiente.

**RTFN.°18690-10-2011**

La Administración solicitó a la recurrente que sustente los gastos por medicina y artículos de tocador, entre otros. El Tribunal Fiscal concluyó al respecto que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago con los requisitos formales establecidos legalmente y que se encuentre registrado, sino que bajo el principio de causalidad este debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando criterios de generalidad, razonabilidad y proporcionalidad entre otros. Que al respecto cabe señalar que si bien la recurrente afirma haber comprado medicinas y artículos de tocador para su personal de ventas, no ha presentado documentación sustentatoria alguna que acredite que tales bienes hubieran sido destinados efectivamente a personal de la empresa para el desarrollo de sus funciones a efecto de generar rentas gravadas, en tal sentido dado que no está probada la necesidad de dicho gasto para la generación de las rentas de la recurrente o para mantener su fuente tales

desembolsos no son deducibles.

**RTFN.°00915-5-2004**

Para la deducción de los gastos por vacaciones útiles de los hijos de los trabajadores, debe acreditarse que exista una obligación legal u originada en convenio colectivo con los trabajadores que obligue a efectuar dichos gastos.

**RTFN.°591-4-2008**

El pago de colegiatura de un trabajador profesional que se requiere colegiado no es deducible, porque la colegiatura es una condición inherente del profesional a contratar, corresponde al profesional asumir el gasto de su colegiatura, al haber asumido el gasto, es un acto de liberalidad, no existiendo causalidad entre el gasto y la renta generada.

**RTFN.°08049-3-2010**

Que tratándose de los gastos recreativos y culturales (alquiler de manualidades y capacitación por trabajos extraordinarios en club de madres y deportivos), la recurrente no ha acreditado que se hubiera obligado a asumir este tipo de gasto a favor de los familiares de sus trabajadores, siendo que incluso para sustentar algunos de ellos, solo se exhibieron recibos simples internos, por lo que debe club de madres, capacitaciones en mantenerse el reparo en este extremo La empresa debe tener en cuenta que para que estos gastos sean deducibles deben ser destinados exclusivamente a sus trabajadores; asimismo deben estar sustentados con comprobantes de pago, caso contrario no serán considerados como gasto para efectos tributarios.

-----  
 (\*) Contadora pública colegiada de la Universidad Particular Ricardo Palma con maestría en Finanzas de la Universidad Nacional Federico Villarreal. Asesora tributaria en Actualidad Empresarial. Exasesora tributaria en la División Central de Consultas de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT). Coautora del libro Cierre Contable y Tributario 2014 y 2015. Expositora de temas tributarios a nivel nacional. Expositora de temas tributarios en el Colegio de Contadores Públicos de Lima.

1) Inciso II) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Fuente:** Actualidad Empresarial, segunda quincena de noviembre 2016



## ¿Cómo se demuestra la fehaciencia de las operaciones en un procedimiento de fiscalización?

| Autor: Yannpool Rengifo Lara(\*)

### 1. ASPECTOS GENERALES

Para la mayoría de contribuyentes, el término “fehaciente” se ha vuelto un dolor de cabeza, toda vez que no se conoce como cumplir con dicho término al momento de encontrarse en un procedimiento de fiscalización o si la documentación que se posee para acreditar las operaciones serán válidas y/o suficientes.

Ahora bien, en lo concerniente a ingresos y gastos, las normas del Impuesto a la Renta y el del Impuesto General a las Ventas, establecen tres obligaciones para demostrar la fehaciencia de las operaciones: (i) La declaración jurada, (ii) los comprobantes de pago, el registro de los comprobantes de pago y (iii) la existencia de demás documentos complementarios que acrediten la existencia o fehaciencia de la operación.

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, hemos creído conveniente desarrollar en el presente informe el análisis de los criterios que deben considerarse a efectos de acreditar la fehaciencia de las operaciones que sustentan costo o gasto.

### 2. ¿QUÉ DEBEMOS ENTENDER POR UNA OPERACIÓN NO FEHACIENTE?

La definición de fehaciencia de operaciones no está

regulado expresamente en la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR), pero los artículos 42° y 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas (en adelante LIGV) nos brinda una suerte de definición.

Siendo así, que el artículo 42° de la LIGV considera como no fehaciente el valor de una operación, cuando si bien se ha emitido el comprobante de pago o nota de débito o crédito se produzcan, entre otras, las siguientes situaciones:

- Que sea inferior al valor usual de mercado, salvo prueba en contrario.
- Que las disminuciones de precio por efecto de mermas o razones análogas, se efectúen fuera de los márgenes normales de la actividad.
- Que los descuentos no se ajusten a lo normado en la Ley o el Reglamento.

Se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo ésta, consigne de forma incompleta la información no necesariamente impresa a que se refieren las normas sobre comprobantes de pago, referentes a la descripción detallada de los bienes vendidos o servicios prestados o contratos de construcción, cantidades, unidades de medida, valores

unitarios o precios.

Cabe señalar que la SUNAT puede corregir de oficio y sin trámites previos, mediante sistemas computarizados, los errores e inconsistencias que aparezcan en la revisión de la declaración presentada y reliquidar, por los mismos sistemas de procesamiento, el impuesto declarado requiriendo el pago del impuesto omitido o de las diferencias adeudadas.

Asimismo, el artículo 44° del mismo cuerpo legal señala que se considera operación no real a las siguientes:

- a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.
- b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En el caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.

Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 03152-1-2005 de fecha (20.05.2006) se pronunció indicando que: *“Se aprecia que la recurrente ha realizado operaciones no reales, ya que estas se sustentan en facturas emitidas a cambio de un porcentaje o comisión sin la existencia de la operación de venta ni la transferencia física de la propiedad del oro que se consigne en las mismas, utilizándose para el efecto un doble juego de facturas.”*

Asimismo, la RTF N° 08999-2-2007 de fecha (25.09.2007) señaló que: *“Una operación no es real si se llega a establecer que alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.”*

### 3. ¿QUÉ DOCUMENTACIÓN SE NECESITA PARA PROBAR LA FEHACIENCIA DE LAS OPERACIONES?

La LIR no ha establecido que se debe entender por operación fehaciente, pero mediante diversa jurisprudencia se ha delineado este término para operaciones gravadas con este impuesto.

Al respecto, la RTF N° 03720-3-2002 de fecha (12.07.2002), señaló que: *“El hecho que el registro contable de las operaciones y la existencia de los comprobantes de pago, constituyen en principio prueba que las operaciones fueron incurridas, ello no impide que*

*la Administración Tributaria, en uso de su facultad de fiscalización, compruebe si dichas operaciones son o no fehacientes y que por lo tanto, den derecho a un crédito fiscal, por lo que es necesario analizar los criterios que llevan a la Administración a cuestionar la fehaciencia de las adquisiciones de los bienes y servicios”.*

#### 3.1 Fehaciencia del costo para determinar el Impuesto a la Renta

El artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que el costo de adquisición, costo de producción o construcción y el valor de ingreso al patrimonio deben estar sustentados en comprobantes de pago emitidos de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago (Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT).

Al respecto, la Administración Tributaria mediante el Informe N° 017-2016-SUNAT/5D0000 de fecha (19.01.2016), concluyó que: *“Tratándose de activos que fueron adquiridos o construidos hasta el 31.12.2012, que hayan empezado a ser utilizados en la generación de rentas gravadas recién a partir del 01.01.2013, para la deducción de su depreciación tributaria se requiere, en general, que la sustentación de su costo de adquisición o construcción se efectúe con comprobantes de pago.”*

#### 3.2 Fehaciencia del gasto para determinar el Impuesto a la Renta

Todos los gastos deben cumplir con el principio de causalidad, razonabilidad y proporcionalidad, debiendo estar sustentadas no solo con los comprobantes de pago (inciso j del artículo 44° de la LIR), sino con documentación adicional que acredite que estuvieron destinadas a la generación de sus rentas gravadas o al mantenimiento de su fuente productora.

Al respecto el Tribunal Fiscal emitió la RTF N° 03964-1-2006 de fecha (21.06.2006), la cual establece que con relación a los gastos de viaje al no haberse presentado los comprobantes de pago que sustenten los gastos realizados, deben mantenerse los reparos realizados por la Administración.

Asimismo, la RTF N° 01377-1-2007 de fecha (23.02.2007), señaló que: *“la exigencia de deducir del IR los gastos que se encuentren sustentados en comprobantes de pago emitidos de acuerdo a las disposiciones del Reglamento de Comprobantes de Pago, es aplicable en el caso de operaciones respecto de las cuales existía la obligación de emitir dicho documento. De lo contrario, el sustento de desembolsos podrá efectuarse con otros documentos que sustenten la contabilidad y/o se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias”.*

### 4. ¿QUIÉN DEBE DETERMINAR LA FEHACIENCIA DE LAS OPERACIONES?

Corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones que desarrollan el supuesto de hecho previsto en la norma.

Al respecto, el Tribunal Fiscal emitió la RTF N° 05732-1-2005 de fecha (20.09.2005), señalando que: *“Para deducir gastos, no basta con acreditar que se cuenta con comprobantes de pago que respaldan las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe mostrar que estas operaciones se han realizado. Para observar la fehaciencia de las operaciones, la Administración debe investigar todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes siempre que sean permitidos en el ordenamiento tributario valorando en forma conjunta y con apreciación razonada”*.

## 5. SITUACIONES A TENER EN CUENTA

### - El comprobante deber ser emitido por sujeto habido:

El inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que: no serán deducibles para la determinación de la renta imponible los gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que, a la fecha de emisión del comprobante, tengan la condición de “no habidos” según la publicación realizada por la SUNAT, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.

- **Uso de medio de pago:** El artículo 3° del Decreto Supremo N° 150-2007-EF (TUO de la Ley para la lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía), establece que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior a tres mil quinientos soles (S/ 3,500) o mil dólares americanos (US\$ 1,000) se deberán pagar utilizando medios de Pago.

Por lo que, el no usar los medios de pago no dará derecho a deducir gasto, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Cabe señalar, que si una operación va a ser cancelada mediante pagos parciales que no supere los montos citados, pero que la suma de los mismos sea igual o mayor a dicho monto, deberá efectuarse a través de un medio pago.

Ahora bien, tratándose de una obligación que se cumple con pagos parciales y que genera la exigencia legal de utilizar medios de pago y el sujeto obligado omite usar dichos medios en uno o más de los pagos, no se tendrá los derechos tributarios a que hace referencia el artículo 8°

de la Ley respecto de tales pagos, manteniendo dichos derechos respecto de los pagos que se efectúen utilizando los referidos medios. Dicha postura fue compartida en el Informe N° 041-2005-SUNAT/2B000 de fecha (11.03.2005).

- **Pagos efectuados por terceros:** Es recurrente que en las fiscalizaciones se efectúen reparos cuando el contribuyente no realiza el pago directo al proveedor sino que es un tercero quien se encarga de realizar dicho pago, e incluso, es un trabajador de la empresa quien realiza el pago directamente al proveedor.

Al respecto, la Administración Tributaria en el Informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000 de fecha (27.03.2009), señala que: *“se considera depósito en cuenta, y por ende cumplida la obligación de utilizar Medio de Pago, cuando a fin de cancelar las obligaciones se emiten cheques sin las cláusulas “no negociables”, “intransferibles”, no a la orden” u otra equivalente; y*

*a) Los cheques que son depositados por el emisor del cheque en las cuentas bancarias del proveedor, o de un tercero designado por este último.*

*b) Los cheques son cobrados por un tercero o empleado de la empresa emisora y luego el efectivo es depositado en las cuentas bancarias del proveedor o de un tercero designado por este último”*.

Siendo así, que podríamos efectuar el pago a nuestros proveedores a través de terceros, o de trabajadores de la empresa, siempre que podamos acreditar que esas personas posteriormente realizaron efectivamente el depósito en la cuenta del proveedor, debiendo contar con el voucher que acredite que efectivamente estos terceros realizaron el depósito en la cuenta del proveedor.

### - La emisión de la Clausula “No Negociable”

Otra constante que la Administración Tributaria observa en las fiscalizaciones es cuando se emiten cheques sin las “cláusula no negociable”. Al respecto, la SUNAT en el Informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000 de fecha (27.03.2009), señaló que: *“No se considera depósito en cuenta, cuando a fin de cancelar las obligaciones se emiten cheques sin las cláusulas “no negociables”, “intransferibles”, “no a la orden” u otra equivalente; y, los cheques son emitido a nombre de los proveedores y recepcionados por éstos, siendo endosados y depositados en su cuenta corriente, en cuya virtud no se ha cumplido con la obligación de utilizar Medio de Pago, a que se refiere la Ley N° 28194.”*

-----

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

**Fuente:** Asesor Empresarial, segunda quincena de noviembre 2016



# Ajustes al cierre del ejercicio y su incidencia en el Impuesto a la Renta

| Autor: Pablo R. Arias Copitan(\*)

## RESUMEN EJECUTIVO

*Ante la proximidad del cierre de un nuevo ejercicio económico, las entidades que generan actividades empresariales implantan ciertas políticas para evitar contingencias tributarias en un periodo posterior.*

*Esta práctica puede conllevar a que se realicen ciertos "ajustes" en los registros contables sobre operaciones que tienen incidencia en más de un ejercicio gravable y que puede influir en la determinación del Impuesto a la Renta.*

*Es por ello, que en el presente informe se analizarán diversas situaciones en las cuales se realizan diversos ajustes a las operaciones al finalizar el ejercicio, debido a las diferencias entre el tratamiento contable y el tributario.*

## I. EL PRINCIPIO DEL DEVENGADO

En principio cabe indicar que la Norma Internacional de Contabilidad 1: **Presentación de Estados Financieros** señala en sus párrafos 27 y 28 que una entidad deberá elaborar sus estados financieros<sup>(1)</sup>, utilizando la base contable del devengado. Bajo ese escenario, la entidad deberá reconocer partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros<sup>(2)</sup>.

De las normas citadas previamente, se desprende que los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren y no cuando se recibe o se paga dinero u otro equivalente al efectivo. En ese mismo sentido, el Tribunal Fiscal, al emitir la Resolución N° 466-3-97, estableció su criterio sobre el concepto del devengado:

"Que de acuerdo con la doctrina especializada el

concepto del devengado reúne las siguientes características:

- Se requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del crédito;
- Que el derecho del ingreso o compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente y,
- No requiere actual exigibilidad o determinación o fijación en término preciso para el pago, ya que puede ser obligación a plazo y de monto no determinado".

Asimismo la RTF N° 02812-2-2006 señala que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho de adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

En efecto, si nos remitimos al artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR), las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Esto es aplicable tanto para los ingresos como para los gastos.

Entonces, se puede concluir que en algunos casos la forma legal como se realicen las operaciones no es determinante para reconocer un ingreso o un gasto, para ello debe analizarse cada caso de manera particular.

## II. AJUSTES DE INGRESOS QUE TIENEN INCIDENCIA EN MÁS DE UN EJERCICIO

Cuando llega el cierre del ejercicio, existen algunas dudas respecto al reconocimiento de ingresos de operaciones que por diversos motivos, no pueden cuantificarse o existe incertidumbre respecto de las posibles variaciones que podrían sufrir ante diversas situaciones que pueden ocurrir en los ejercicios siguientes.

Para el reconocimiento de los ingresos la norma contable a la que debemos remitirnos es la NIC 18: Ingresos de actividades ordinarias. En el caso de la venta de bienes no hay mucha dificultad para identificar el momento en el cual se debe reconocer el ingreso debido a que uno de los requisitos fundamentales para dicho reconocimiento, es la transferencia de riesgos y beneficios, y de lograrse ello (además de los otros requisitos), dicho ingreso debe ser reconocido.

Por otro lado, según el párrafo 20 de la NIC 18, cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. Agrega que el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- El grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- Los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.

Por lo tanto, los ingresos se devengan y por consiguiente se deben reconocer cuando concurren necesariamente las siguientes situaciones:

- Se tenga el derecho al cobro de estos.
- Se tenga certeza razonable de que se van a percibir los ingresos, dejando de lado alguna restricción que los haga inexistentes.

- Se tenga una cuantificación confiable del monto que se va obtener.

Bajo ese contexto, en la prestación de servicios, cuando se cumplen las situaciones planteadas en los párrafos anteriores, se deben reconocer los ingresos derivados de ellos, independientemente de la forma legal.

Así también, existen operaciones en las cuales se realizan ajustes posteriores a su realización, es decir, se tiene la certeza razonable de que el ingreso reconocido inicialmente será disminuido, por lo que se debe rebajar posteriormente el monto de dicho ingreso.

Este razonamiento se fundamenta conforme a lo estipulado en el párrafo 8 de la **NIC 10: Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa**, cuando señala, "una entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes".

Entonces, queda establecido que el monto del ingreso puede sufrir variación en relación a su cuantificación inicial y posteriormente ser ajustado, más aun cuando una norma supletoria (en el presente caso la NIC 10) lo avala.

### Las notas de crédito en el ajuste de los ingresos

Cabe indicar que las notas de crédito son documentos que se emiten por concepto de modificaciones efectuadas a comprobantes de pago emitidos con anterioridad, de manera que es obligación de los contribuyentes emitirlos en el momento correspondiente.

Según lo previsto en el artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros. En el caso de descuentos y bonificaciones, las notas de crédito solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o a crédito deducible, o sustenten gasto o costo para fines tributarios.

En ese contexto, si se emite una nota de crédito para anular una operación de venta de bienes, se verificará si efectivamente se está anulando la venta que inicialmente se realizó, debiendo devolverse el dinero y la mercadería (en el caso de haberse producido su entrega), para así proceder con la emisión de la nota de crédito.

Por tanto, cuando se trate de "ajustar" algún monto de un ingreso, el medio para realizarlo es a través de la emisión de la nota de crédito.

La Administración Tributaria se ha pronunciado al respecto en diversos informes:

#### INFORME N° 265-2001-SUNAT/K00000

Los ingresos obtenidos por las compañías de seguros se consideran devengados durante el período de cobertura de la póliza de seguro, independientemente de la fecha en que se suscribe la misma o de la fecha del pago de la prima.

En el caso de la prestación de servicios, los ingresos se consideran devengados cuando se hubiere prestado dicho servicio, aun cuando el deudor no hubiere cumplido con el pago del mismo o todavía no sea exigible. Es decir, se considera que dichas sumas han sido "ganadas" en el ejercicio en que se presta el servicio, en la medida que el derecho no esté sujeto a ninguna condición que lo pueda hacer inexistente.

### INFORMEN° 021-2006-SUNAT/2B0000

(...) Para efecto del Impuesto a la Renta, los ingresos obtenidos por la prestación de servicios efectuada por personas jurídicas se imputan al ejercicio gravable en que se devenguen; vale decir, al momento en que se adquiere el derecho a recibirlos (sean percibidos o no), siendo irrelevante la fecha en que los ingresos sean percibidos o el momento en que se emita el comprobante de pago que sustente la operación.

### III. GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

En lo que respecta a los gastos, estos serán deducibles cuando, además de cumplir con el principio del devengado y demás requisitos, cumpla con el principio de causalidad establecido en el primer párrafo del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Al respecto, el artículo 57 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

Así, las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierran su ejercicio comercial, además que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Con ello, se deja en claro que los gastos corresponden solo al ejercicio gravable en que se incurrir.

No obstante, de conformidad con el último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, de forma excepcional, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la Sunat compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal, se podrá aceptar su deducción en dicho ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre.

Ante ello, cabe realizarse la siguiente interrogante: ¿Cuáles son las condiciones que se deben cumplir para la deducción de gastos de años anteriores?

#### Condición N° 1:

- Que no hubiera sido posible conocer el gasto en el ejercicio en el cual devengó.

En esta condición se tendrá que acreditar que el contribuyente no llegó a conocer el gasto que se

devengó. Resulta difícil creer que no se conocía el gasto teniendo en cuenta que cuando se realiza un desembolso de dinero, casi siempre se conoce cuál es el destino del mismo.

En esta situación se podrían encontrar involucrados aquellos gastos cuya liquidación por parte del proveedor no se hubiera realizado, o alguna otra situación en la que la empresa no hubiera conocido el importe que se encontraría obligada a pagar, a pesar de haberse devengado dentro del ejercicio

#### Condición N° 2:

- Que la imputación del gasto en el ejercicio no implique la obtención de algún beneficio fiscal.

Con esta condición, si bien es cierto que el fisco busca evitar algún beneficio que el contribuyente pueda obtener, el trasladar un gasto hacia el otro ejercicio ocasionaría el pago en exceso del impuesto en un periodo en el cual no estaba presupuestado.

#### Condición N° 3:

- Que se efectúe la provisión contable y que sea pagado antes del cierre del ejercicio.

Cabe indicar que es poco probable que las tres condiciones se cumplan en simultáneo.

### 1. CASO PRÁCTICO

#### Deducción de gastos cuando el comprobante de pago se emite con retraso

La empresa Los Sauces S.A. en el mes de diciembre de un determinado ejercicio recibió un servicio de mantenimiento a sus maquinarias, el cual se culminó en el mismo mes.

Asimismo se sabe que la empresa que brindó el servicio recién entregó el comprobante de pago en el mes de enero del siguiente ejercicio.

¿Cuál sería el tratamiento a seguir por este hecho?

#### Solución:

En principio cabe indicar que en ocasiones, no se obtiene oportunamente los comprobantes de pago por los gastos incurridos a fin de año. Ello se evidencia mucho más aun en la prestación de servicios, los cuales son prestados en un ejercicio pero quedan plasmados documentariamente en el siguiente.

En tal sentido, surge la interrogante respecto a si la emisión tardía del comprobante de pago impide deducir el gasto. Al respecto, cabe traer a colación la posición que tiene el Tribunal Fiscal, el cual a través de la RTF N° 13866-3-2010, señala que la emisión tardía del comprobante de pago no es causal para la no deducibilidad del gasto cuando este se ha devengado en el ejercicio en el cual se efectuó y más aún por causas ajenas al contribuyente no se pudo emitir el comprobante de pago.

El mismo criterio adopta la Administración Tributaria a

través de la Carta N° 035-2011 SUNAT/200000.

Así también, en la Resolución N° 15231-10-2011 y amparándose en la Resolución N° 8534-5-2001, el Tribunal Fiscal ha señalado que los gastos son deducibles en el ejercicio en que se hubieran devengado, aun cuando los comprobantes de pago se hubieren emitido en el ejercicio siguiente.

Por todo lo expuesto, los gastos pueden ser deducibles en el ejercicio en el cual se devengan teniendo como sustento el principio de correlación de ingresos con gastos.

Además, si el gasto cumple todos los requisitos de fondo (requisitos sustanciales), aun cuando el comprobante de pago sea emitido tardíamente, ello no puede ser obstáculo para la deducción de dicho gasto.

Por último, en ciertos casos, un gasto que no se provisionó en el año 1 se puede registrar en el año 2 afectando a los resultados acumulados (elemento del patrimonio neto), ello, en aplicación de la NIC 8: Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

En este caso, para fines del Impuesto a la Renta, en el año 1 no tendría incidencia alguna debido a que a pesar de considerarse un gasto válido, la empresa obvió deducirlo como tal.

#### IV. PROVISIONES QUE AFECTAN MÁS DE UN EJERCICIO GRAVABLE

Otro de los ajustes que suelen realizarse, son diversas provisiones que de acuerdo a su naturaleza tienen incidencia hasta en más de un ejercicio gravable. Estas son ciertas provisiones contables que pueden afectar los resultados de un ejercicio gravable, que sin embargo desde la perspectiva tributaria es impedimento para su deducción.

El marco regulatorio de una provisión se establece en la NIC 37: Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, la cual en su párrafo 14 señala que debe reconocerse una provisión cuando se dan las siguientes condiciones:

- Una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado.
- Es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación.
- Puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

Cabe resaltar, que al realizar la mejor estimación de la provisión, se deben tener en cuenta los riesgos e incertidumbres que, inevitablemente, rodean a la mayoría de sucesos como por ejemplo:

- Variabilidad en los resultados.
- Ajuste por la existencia de riesgo

- Precaución al realizar los juicios.
- La incertidumbre no es justificación.

Entonces, una vez llegado el fin del ejercicio fiscal se tendrán que hacer ajustes y/o estimaciones a muchas operaciones para reflejarlo en la contabilidad, como por ejemplo:

- Provisión por desvalorizaciones de existencias.
- Reconocimiento de valor razonable de valores mobiliarios.
- Estimaciones por deterioros de activos fijos.
- Provisiones por litigios y otras más.

Estas provisiones tienen que realizarse con la finalidad de reflejar la real situación económica financiera de la empresa.

No obstante, para fines tributarios, el inciso f) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta establece la imposibilidad de deducir como gastos, estimaciones que en ese momento aún no se han realizado.

Dichos gastos recién serán aceptados en el ejercicio en que se incurran, con ello se generaría una diferencia temporal conforme a la NIC 12 Impuesto a las ganancias.

#### Informe N° 054-2015- SUNAT/5D0000

-----  
Cualquier provisión cuantificable y/o estimable según la NIC N.º 37, distinta a aquellas que están previstas como deducibles en el artículo 37 de la LIR, no debe considerarse como deducción para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúe dicha provisión.

Ello es sin perjuicio de que se acepte la deducción de los gastos propiamente dichos (asociados a esas provisiones no previstas expresamente como deducibles en el artículo 37 de la LIR), en el ejercicio en que aquellos se devenguen, y siempre que dicha deducción se ajuste al principio de causalidad previsto en dicho artículo, salvo que una norma disponga límites a su deducibilidad o simplemente la prohíba.

#### 2. CASO PRÁCTICO

Al cierre del presente ejercicio, la empresa Dunas de arena S.R.L. mantiene un proceso judicial con la empresa Manos largas S.R.L., la que los ha demandado por el incumplimiento en la entrega de mercaderías.

Ante ello, el Departamento Legal de la empresa Dunas de arena S.R.L., conservadoramente opina que el juicio les va a ser desfavorable y que, por lo tanto, procedería la reparación civil solicitada, estimada por un valor de S/. 27,000.

¿Cuál será el tratamiento tributario y contable en esta situación al cierre del ejercicio 2016?

#### Solución:

Al finalizar un ejercicio económico las empresas deben reconocer las provisiones realizadas. Sin embargo, como sucede en el caso presentado, al cierre del periodo anual suelen existir incertidumbres respecto del resultado de una provisión originada por litigios judiciales, por no existir

sentencia de parte del juez. En esta situación nos encontramos frente a una contingencia con posibilidad de ocurrir un resultado diferente a lo proyectado.

Ante ello, recurrimos a lo dispuesto por la NIC 37- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, la cual define a las provisiones como “pasivos de monto o fecha de materialización inciertos”, determinando que una provisión debe ser reconocida cuando, y solo cuando:

- Una empresa tiene una obligación actual (legal o implícita) como consecuencia de un hecho pasado.
- Es probable que se requerirá (para su liquidación) un flujo de salida de recursos que involucre beneficios económicos; y
- Se puede estimar confiablemente el monto de la obligación.

La referida NIC concluye que, si no se cumplen estas condiciones, no se debe reconocer ninguna provisión.

### V. LA DEPRECIACIÓN

Como es conocido, mediante la depreciación se le va asignando de manera gradual, el costo de adquisición al activo fijo a lo largo de su vida útil.

Al respecto, la diferencia generada por el tratamiento contable y el tributario, hace necesaria su evaluación y su posible incidencia impositiva respecto del Impuesto a la Renta.

Al cierre del ejercicio, dichas diferencias deberán estar claramente reconocidas en los respectivos papeles de trabajo que serán el sustento necesario para las adiciones a realizar para hallar la renta neta imponible.

En ese sentido, a continuación se enumeran algunas situaciones en las que se debe poner mayor atención respecto del cálculo de las depreciaciones:

1. Fecha de inicio de depreciación.
2. Depreciación de activos por los que no se puede sustentar el costo de adquisición.
3. Depreciación de activos fijos adquiridos vía arrendamiento financiero.
4. Depreciación de activos fijos adquiridos revaluados.

### 3. CASO PRÁCTICO

En el presente ejercicio una empresa ha suscrito un contrato de arrendamiento financiero (leasing) con una entidad financiera, para la adquisición de una maquinaria, para el mantenimiento de sus oficinas. Dicho activo fijo fue utilizado en las actividades de la empresa al día siguiente que fue instalada.

Se pide determinar el tratamiento por los gastos de depreciación del activo adquirido a través del leasing, teniendo en cuenta los datos que se muestran a continuación:

Capital del arrendamiento: S/116,470.00  
 Fecha de suscripción del contrato: 30/04/2016

Tiempo de duración del contrato: 48 meses  
 Porcentaje de depreciación: 20%

### Solución:

Según lo dispuesto en el artículo 18 del Decreto Legislativo 299, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las normas contables. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Excepcionalmente se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que este reúna de manera concurrente los siguientes requisitos:

1. Su objeto exclusivo debe consistir en la cesión en uso de bienes muebles o inmuebles, que cumplan con el requisito de ser considerados costo o gasto a efectos de la Ley del Impuesto a la Renta.
2. El arrendatario debe utilizar los bienes arrendados exclusivamente en el desarrollo de su actividad empresarial.
3. Su duración mínima ha de ser de dos (2) o de cinco (5) años, según tengan por objeto bienes muebles o inmuebles, respectivamente. Este plazo podrá ser variado por decreto supremo.
4. La opción de compra solo podrá ser ejercitada al término del contrato.

Asimismo, según lo dispuesto en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la 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 que establece dicha norma, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Por otra parte como se puede apreciar, la diferencia de lo dispuesto en la Ley del Impuesto a la Renta con lo señalado en el D.L.N° 299 está dada en el porcentaje de depreciación a aplicar en el activo fijo, por ello cabe recordar lo contemplado en la vigésimo primera disposición transitoria y final de la LIR, en el que se indica que lo dispuesto en el artículo 40 de la LIR no modifica los tratamientos de depreciación establecidos en leyes especiales.

### Determinación de la depreciación por el ejercicio

Depreciación contabilizada según las tasas máximas establecidas en el Reglamento de la LIR:

Costo de adquisición del activo	116,470.00
Depreciación anual (116,470 x 20 %)	23,294.00
Depreciación mensual (15,680 x 8/12 )	15,529.33

Depreciación según lo estipulado en el D.L. N° 299:

Costo de adquisición del activo	116,470.00
Depreciación anual (116,470 x 25 % <sup>(3)</sup> )	23,294.00
Depreciación mensual (15,680 x 8/12)	<b>19,411.66</b>

La depreciación a tomar en cuenta será de S/ 19, 411.66 a pesar de que en el importe contabilizado por dicho concepto en los libros contables sea de S/ 15,529.33. Cabe agregar sobre el tema que a través de la RTF N° 0986-4-2006 se señaló que para considerar el gasto por la depreciación por un activo adquirido en arrendamiento financiero no era requisito el registro de la depreciación.

-----

(\*) Asesor tributario de Contadores & Empresas. Contador Público por la Universidad Nacional Federico Villarreal-UNFV. Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Asesor y consultor en temas tributarios y contables.

- (1) Excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo
- (2) Los cuales se encuentran establecidos en los párrafos 4.44, 4.46, 4.47 y 4.49 del mencionado marco conceptual.
- (3) 100/N° de años del contrato, para el caso es de 4 años.

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016



## Solicitud de reimputación de pagos de la cuenta de **detracciones**

| Autor: Pedro Castillo Calderón(\*)

### INTRODUCCIÓN

De acuerdo a la normativa de detracciones<sup>(1)</sup>, y a las disposiciones para su aplicación, aprobadas a través de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/Sunat, se establece el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias-SPOT, cuya finalidad es generar fondos, a través de depósitos realizados por los sujetos obligados en las cuentas abiertas en el Banco de la Nación, destinados a asegurar el pago de las deudas tributarias, costas y gastos administrativos del titular de dichas cuentas.

De conformidad con el procedimiento que establezca la Administración Tributaria, el Banco de la Nación ingresará como recaudación los montos depositados, cuando respecto del titular de la cuenta se presente cualquiera de las siguientes situaciones; las declaraciones presentadas contengan información no

consistente con las operaciones por las cuales se hubiera efectuado el depósito, tenga la condición de domicilio fiscal no habido de acuerdo con las normas vigentes, no comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo establecido para ello, siempre que la comparecencia esté vinculada con obligaciones tributarias del titular de la cuenta, haber incurrido en cualquiera de las infracciones contempladas en el numeral 1 del artículo 174, numeral 1 del artículo 175, numeral 1 del artículo 176, numeral 1 del artículo 177 o numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

### I. APLICACIÓN DE LOS MONTOS INGRESADOS COMO RECAUDACIÓN

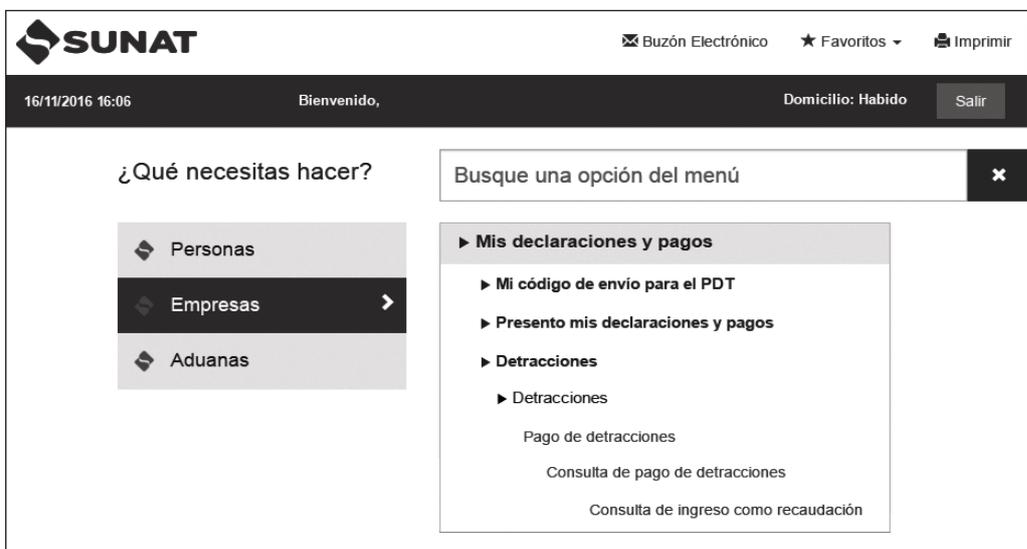
Los montos ingresados como recaudación pueden ser imputados tanto por la Administración Tributaria como por parte del contribuyente; donde en el presente procedimiento desarrollaremos la imputación de pago

realizada por el titular de la cuenta denominada **Reimputación de Pagos**, respecto de la cual se hubiera efectuado el ingreso como recaudación, él podrá solicitar la reimputación de los montos ingresados contra su deuda tributaria que esté contenida o no en órdenes de pago, resoluciones de determinación, resoluciones de multa o resoluciones que determinen la pérdida del fraccionamiento, cuotas de fraccionamiento vencidas, al saldo pendiente de deuda fraccionada vigente, a costas y gastos generados dentro del procedimiento de cobranza coactiva; a cuyo efecto deberá presentar una comunicación a la Administración Tributaria.

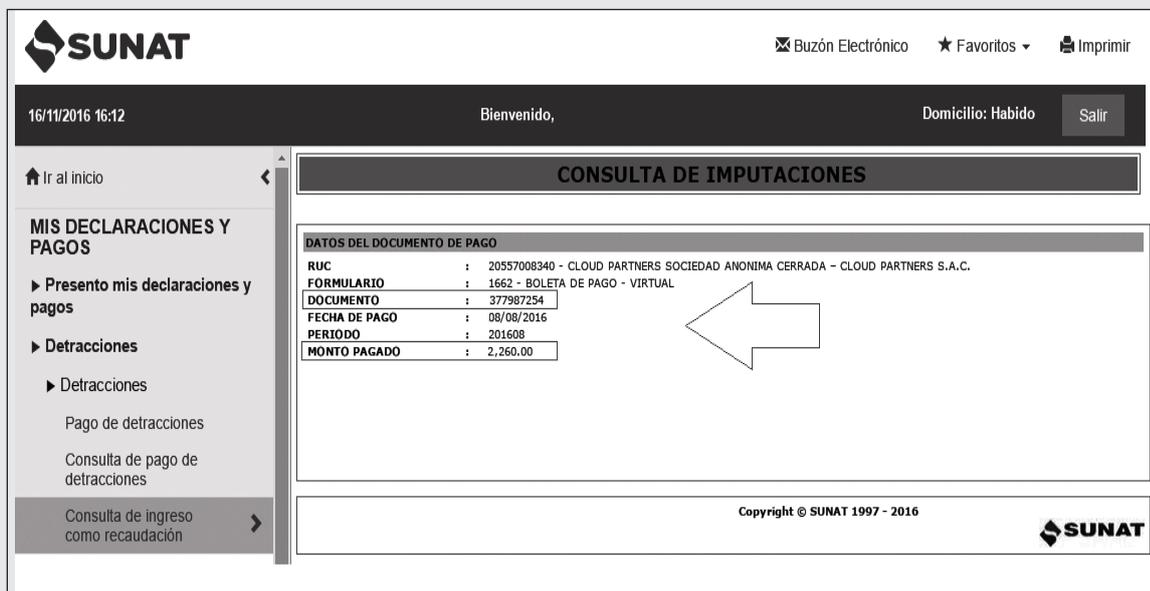
**II. SOLICITUD DE REIMPUTACIÓN DE PAGOS**

Como es de conocimiento los fondos de detracciones que hayan sido ingresados como recaudación, el contribuyente podrá solicitar a través de Sunat Virtual la reimputación de pagos del saldo que disponga, para ser aplicados a su deuda tributaria o aduanera.

Asimismo, debemos recordar que antes de registrar su solicitud debemos tener en conocimiento el número de orden de la boleta de pago con la que Sunat registró el ingreso en forma de recaudación; el mencionado número de orden lo podemos consultar en Sunat Operaciones en Línea, ingresando por **trámites y consultas** para luego seguir los siguientes pasos indicados en las imágenes:



Donde a continuación verificaremos el saldo pendiente por solicitar la reimputación de pagos y el número de orden con la cual Sunat ingresó en forma de recaudación los montos de la cuenta de detracción, con la mencionada información procederemos a solicitar la reimputación de pagos de los tributos, valores entre otros.



**Paso 1:**

Ingresar por **trámites y consultas**, seleccionar **Empresas** para luego ingresar a **Mis declaraciones y pagos** de acuerdo como se indica en la siguiente imagen:

The screenshot shows the SUNAT website interface. At the top, there is a header with the SUNAT logo, a date and time (16/11/2016 16:16), a greeting (Bienvenido), and user information (Domicilio: Habido) with a 'Salir' button. Below the header, there is a search bar and a navigation menu. The menu is organized into three columns. The first column contains 'Personas', 'Empresas' (highlighted with a right-pointing arrow), and 'Aduanas'. The second column contains 'Mi RUC y Otros Registros', 'Comprobantes de pago', 'Sistema de Libros y Registros Electrónicos', 'Mis declaraciones y pagos', 'Otras declaraciones y solicitudes', 'Solicito reimputación SPOT' (with a sub-item 'Reimputación SPOT' and a further sub-item 'Solicitud Reimputación SPOT' highlighted by a black arrow), and 'Libro de Reclamaciones'. The third column contains 'Revisión de mis deudas', 'Mi fraccionamiento', 'Cobranza Coactiva', 'Expediente Virtual', 'Opción para Imprentas SOL', 'Acceso a Entidades Externas', 'Registro para control de Bienes Fiscalizados', and 'Mis Avisos Electrónicos'.

**Paso 2:**

Ingresar el número de orden y dar clic en **Buscar**:

The screenshot shows the SUNAT website interface for the 'SOLICITUD DE REIMPUESTACION SPOT' (Tributo 8073 - Traslado de Fondos de la Cta de Detracciones). The page has a header with the SUNAT logo, date and time (16/11/2016 16:20), greeting (Bienvenido), and user information (Domicilio: Habido) with a 'Salir' button. On the left, there is a navigation menu with 'OTRAS DECLARACIONES Y SOLICITUDES' and several sub-items, including 'Solicitud Reimputación SPOT' which is highlighted. The main content area contains a form with the title 'SOLICITUD DE REIMPUESTACION SPOT' and subtitle '(Tributo 8073 - Traslado de Fondos de la Cta de Detracciones)'. The form has a field 'Ingresar el N° de Orden de Boleta de Pago:' containing the number '377987254' and a 'Buscar' button. A white arrow points to the 'Buscar' button. Below the form, there is a note: 'St. Contribuyente si usted no conoce el número de orden de la boleta de pago, podrá consultarlo en la opción Mis Declaraciones y pagos\Detracciones\Consulta de Ingreso como recaudación'.

**Paso 3:**  
Ingresar el monto a solicitar la reimputación y el concepto respectivo:

**SOLICITUD DE REIMPUTACION SPOT**  
(Tributo 8073 - Traslado de Fondos de la Cta de Dedicaciones)

**I. Saldo Pendiente de Reimputar**

**Monto (S/):**  ←

**II. Tipo de Deuda a Reimputar**  
Seleccione el tipo de Deuda a la cual desea Reimputar el Saldo

**El tipo de Deuda es:**

Selecione Tipo de Deuda ▼
DDJJ-PDT
VALOR
RIA
COSTAS

←

DDJJ-PDT: Formulario de DDJJ-PDT  
VALOR: Orden de Pago, R VALOR  
RIA: RI/ROZ aprobatoria RIA  
COSTAS: Resolución de ej COSTAS

**CONSTANCIA DE PRESENTACION DE SOLICITUD DE REIMPUTACION DE PAGOS - SPOT**

**DATOS DE LA SOLICITUD**

**Número de Solicitud** : 562341  
**RUC:** :  
**Nombre o Razón Social:** :  
**Saldo Pendiente de Reimputar S/.** : 2,260

Tipo Deuda	Nro. Formulario	Num. Documento	Periodo Tributario	Código Tributo	Código Tributo Asociado	Número de Cuota	Monto a Reimputar S/.
VAL		0230023781376	201607	060401	010101		2,260.00

**Fecha y Hora de la Presentación** : 16/11/2016  
**Estado de la Solicitud:** : PRESENTADO

**Sr. Contribuyente:**  
 Este procedimiento administrativo, se inicia a solicitud del interesado, el plazo máximo para resolver la solicitud, no podrá exceder de treinta días hábiles, que se computa desde iniciado el procedimiento de evaluación previa hasta aquel en que se realiza la ejecución de lo solicitado (Ley 27444).

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016





## La extinción del vínculo laboral que se encuentre fundado en la **falta grave por abandono de trabajo** debe ser debidamente acreditado con documentos idóneos que demuestren de forma indubitable el referido abandono

| Autora: María Magdalena Quispe Carlos(\*)

### Consideraciones previas

#### 1. Despido

El despido es la decisión unilateral del empleador mediante la cual se extingue la relación laboral. Alonso García, citado por Carlos Blancas Bustamante, define el despido como el "acto unilateral de la voluntad del empresario por virtud del cual este decide poner fin a la relación de trabajo"<sup>1</sup>.

Por su parte, Montoya Melgar señala al despido como extinción de la relación del trabajo, fundada exclusivamente en la voluntad unilateral del empleador, teniendo los siguientes caracteres:

- a) Es un acto unilateral del empleador, para cuya eficacia la voluntad del trabajador es innecesaria e irrelevante.
- b) Es un acto constitutivo, por cuanto el empresario no se limita a proponer el despido, sino que él lo realiza directamente
- c) Es un acto recepticio, en cuanto su eficacia depende de que la voluntad extintiva del empleador sea conocida por el

trabajador a quien está destinada.

- d) Es un acto que produce la extinción contractual, en cuanto cesan los efectos del contrato.

#### 2. Causas justas de despido

Las causas justas de despido son aquellas relacionadas con la capacidad o conducta del trabajador. Si el empleador justifica el despido del trabajador por razones de mala conducta o deficiente capacidad del trabajador dentro de la relación laboral, entonces puede proceder a iniciar el procedimiento de despido, pero para que sea válido deberá seguir los parámetros regulados conforme a ley, el mismo que será materia de explicación más adelante.

##### 2.1. Relacionadas con la capacidad del trabajador

Se encuentra regulado en el artículo 23 de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral y los artículos 33 y 34 del Reglamento de la Ley de Fomento del Empleo.

##### **Relacionadas con la capacidad del trabajador**

- a) El detrimento de la facultad física o mental o la ineptitud sobrevenida, determinante para el

desempeño de las funciones.

- b) Rendimiento deficiente en relación con la capacidad del trabajador y con el rendimiento promedio en labores y bajo condiciones similares.
- c) La negativa injustificada del trabajador a someterse a examen médico previamente convenido o establecido por Ley, determinantes de la relación, o a cumplir las medidas profilácticas o curativas prescritas por el médico para evitar enfermedades o accidentes.

### 2.2. Relacionadas con la conducta del trabajador

Se encuentra regulado en el artículo 24 y 25 de la LPCL y los artículos 35 al 40 del Reglamento de la LFE.

#### Relacionadas con la conducta del trabajador

- a) *La comisión de falta grave*  
Es la infracción por el trabajador de los deberes esenciales que emanan del contrato, de tal índole que hagan irrazonable la subsistencia de la relación laboral.
- b) *La condena penal por delito doloso* Se producirá al quedar firme la sentencia condenatoria y siempre que el empleador no haya tomado conocimiento antes de la contratación.
- c) *La inhabilitación del trabajador*  
Por una autoridad judicial o administrativa para ejercer las labores que realiza en su centro de trabajo por un periodo de tres meses o más

En relación con ello, el despido debe estar fundado en una causa justa, por lo que se limita el poder que tiene el empleador, dentro del elemento de la subordinación.

### 3. Medidas disciplinarias que tiene a su disposición el empleador

Según la gravedad o reiterancia de la falta cometida y aplicando los principios de razonabilidad y proporcionalidad, el empleador puede aplicar válidamente las siguientes sanciones:

- a) Amonestación verbal
- b) Amonestación escrita
- c) Suspensión sin goce de remuneraciones
- d) Iniciar el procedimiento del despido

Para aplicar la sanción de despido el empleador deberá tener en cuenta el tiempo de servicios del trabajador, los antecedentes disciplinarios, si su conducta fue provocada por un compañero de labores y la gravedad de la falta. El despido es una sanción extrema, por lo que debe existir correspondencia entre la infracción, la prueba y el grado de sanción, debido a que la facultad disciplinaria del empleador debe encuadrarse en los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

### 4. Análisis jurisprudencial: Cas. 1603-2015-Junín

#### Antecedentes

##### 4.1. Primera instancia

El Juez del Segundo Juzgado Especializado de Trabajo de Huancayo de la Corte Superior de Justicia de Junín, mediante sentencia de fecha veintidós de octubre del dos mil catorce, declaró fundada en parte la demanda.

##### 4.2. Segunda Instancia

El Colegiado de la Primera Sala Mixta de Huancayo de la misma Corte Superior de Justicia, mediante sentencia de vista de fecha nueve de diciembre del dos mil catorce, confirmó la sentencia emitida en primera instancia.

##### 4.3. Recurso de casación

CAUSAL DEL RECURSO: El recurso de casación interpuesto por la demandada, Empresa de Transportes de Carga y Pasajeros Carmelitas Bus SRL., se declaró procedente por la causal de infracción normativa del literal h) del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR; correspondiendo a esta Sala Suprema emitir pronunciamiento de fondo al respecto.

##### 5. Posición del demandante

El actor solicita el reconocimiento del vínculo laboral a plazo indeterminado en el cargo de chofer de bus interprovincial bajo el régimen laboral de la actividad privada.

##### 6. Posición del demandado

La demandada sustenta la extinción del vínculo laboral en la falta grave incurrida por el demandante, sobre abandono de su puesto de trabajo, prescrito en el literal h) del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR.

##### 7. Materia controvertida

El tema en controversia está relacionado al despido arbitrario, toda vez que el demandante considera que fue despedido sin expresar causa alguna relacionada con su conducta o capacidad laboral que la justifique; y por el contrario la demandada sostiene que la extinción del vínculo se encuentra motivada por el abandono de su trabajo, previsto como falta grave en el literal h) del artículo 25 Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR.

8. Posición de la Segunda Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema: CAS. N.º 1603-2015 JUNIN-Reconocimiento del vínculo laboral y otros. PROCESO ORDINARIO-NLPT.

(...)

*Décimo Tercero: En el caso de autos, de la revisión del expediente, se verifica que ambas partes han expresado en sus escritos, que corren en fojas uno a quince, y quinientos ochenta y nueve a seiscientos cinco respectivamente, y ratificadas en la Audiencia de Juzgamiento, que la fecha de extinción del vínculo laboral, ocurrió el doce de mayo de dos mil catorce, situación que se corrobora con el certificado de la Policía Nacional del Perú de fecha trece de mayo del dos mil catorce, que corre en fojas trescientos diecinueve y la carta de fecha dos de julio*

del dos mil catorce, que corre en fojas setecientos cuarenta y cuatro; en ese contexto, no existiendo discrepancia, en cuanto a la fecha de cese del vínculo laboral, debe darse por definido que este se suscitó el día doce de mayo del dos mil catorce.

*Décimo Cuarto:* La demandada, sustenta la extinción del vínculo laboral, en la falta grave incurrida por el demandante, sobre abandono de su puesto de trabajo, prescrito en el literal h) del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR, tal es así, que cursó la carta de preaviso el veinte de mayo del dos mil catorce, recibido el veintiuno de mayo del mismo año, que corre en fojas quinientos sesenta y tres; para tal efecto, se verifica el acta de abandono de trabajo, que corre en fojas quinientos sesenta y uno, que establece que el demandante no regresó a sus labores desde el trece de mayo del dos mil catorce, y la carta de la demandada, recibido el dieciséis de mayo del dos mil catorce por el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo que corre en fojas quinientos sesenta y dos, mediante el cual, expresa que el actor hizo abandono de trabajo desde el trece de mayo del dos mil catorce; sin embargo, dichos medios probatorios no generan convicción para concluir que el demandante efectivamente incurrió en la falta grave prevista en el literal h) del artículo 25 de la Ley acotada, toda vez que el acta de abandono de trabajo y la carta de la demandada son documentos unilaterales, que requieren de otros medios probatorios para que generen veracidad sobre los hechos constatados (el subrayado es nuestro).

*Décimo Quinto:* Adicionalmente, se debe tener presente que la demandada no ha cumplido con el procedimiento de despido, establecido en los artículos 31 y 32 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR, pues la demandada le cursó al demandante la carta de preaviso el veintiuno del mayo de dos mil catorce, situación que quiebra el proceso regular de despido, más aún si de las instrumentales que obran en autos no se acredita que se le cursó al demandante la carta de despido, hecho oralizado en la Audiencia de Casación, llevado a cabo en esta Suprema Sala.

*Décimo Sexto:* Sin perjuicio de lo expuesto, es menester precisar que en el certificado de la Policía Nacional del Perú de fecha trece de mayo del dos mil catorce, que corre en fojas trescientos diecinueve, documento que no ha sido cuestionado, se advierte: "(...) Por Constancia Policial efectuada. El SOT2 PNP Elmer Soto Rojas (...) entrevistándome con la Sra. Rocio Zoraveva Blaz Chaupin, con DNI 20057753 administradora de la indicada empresa de transporte, quien al preguntarle la razón por el despido arbitrario del que fue víctima el recurrente, refirió que fue despedido a partir del 12 de mayo del 2014, por orden del Gerente General José Voldoceda Castro. 02. Es cuanto cumplo con dar cuenta para fines siguientes (...)", es decir, de acuerdo a lo expresado por la propia administradora de la demandada, la causa del despido se suscitó por orden del Gerente General. *Décimo Séptimo:* En atención a lo expuesto, se verifica que no se encuentra

acreditado la falta grave de abandono de trabajo imputada al demandante, prescrita en el literal h) del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR y no ha cumplido con el procedimiento de despido, previsto en los artículos 31 y 32 de la acotada norma; es ese sentido, se concluye que se ha configurado un despido arbitrario.

*Décimo Octavo:* Siendo así, no se evidencia que la Sala Superior ha infraccionado el literal h) del artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Decreto Legislativo N.º 728, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR, en consecuencia el presente recurso deviene en infundado. Por estas consideraciones: **DECISIÓN:** Declararon **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la demandada, EMPRESA DE TRANSPORTES DE CARGA Y PASAJEROS CARMELITAS BUS SRL (...)

## 9. Comentarios

La Casación Laboral N.º 1603-2015 JUNÍN, emitida por la Segunda Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema, constituye un principal criterio jurisprudencial. La Sala Suprema considera que una empresa no cumple con el procedimiento de despido establecido en los artículos 31 y 32 del texto único ordenado (TUO) de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, si solo remite al trabajador una carta de preaviso de despido sin enviarle luego propiamente la carta de despido. Asimismo, la Sala concluye que los medios probatorios presentados por el demandado, como el acta de abandono de trabajo policial y la carta de abandono de trabajo enviado al Ministerio de Trabajo, son documentos unilaterales que requieren de otros medios probatorios para que generen veracidad sobre los hechos constatados. Por lo tanto, dichos medios probatorios no generan convicción para concluir que el demandante (trabajador) efectivamente incurrió en la falta grave prevista en el literal h) del artículo 25 de la Ley de Productividad y Competitividad laboral. De otro lado, el máximo tribunal remarca que el despido debe estar fundado en una causa justa, que de acuerdo con la legislación se configura bajo dos ámbitos relacionados con la capacidad y la conducta del trabajador. Independientemente del régimen en que se encuentren las empresas, estas deben observar el procedimiento de despido indicado en la norma laboral y así evitar contingencias mayores.

-----  
 (\*) Abogada colegiada por la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (UNMSM). Asesora laboral en la revista Actualidad Empresarial.

- 1 ARCE ORTIZ, Elmer, Derecho Individual del Trabajo en el Perú, Desafíos y deficiencias, Lima 2008, P.522.

**Fuente:** Asesor Empresarial, segunda quincena, noviembre 2016



| Autor: Ricardo Salvatierra Valdivieso (\*)

## 1. ASPECTOS NORMATIVOS DE LA MODIFICACIÓN DE HORARIO DE TRABAJO

De conformidad con lo señalado por el Artículo 2° del Decreto Supremo N° 007-2002-TR, que el empleador está facultado para efectuar las siguientes modificaciones:

- a) Establecer la jornada ordinaria de trabajo, diaria o semanal.
- b) Establecer jornadas compensatorias de trabajo de tal forma que en algunos días la jornada ordinaria sea mayor y en otras, menor de 8 horas, sin que en ningún caso la jornada ordinaria exceda en promedio de 48 horas por semana.

El empleador, previamente a la adopción de alguna de estas medidas, debe comunicar con 8 horas de anticipación al sindicato, o a falta de éste a los representantes de los trabajadores, o en su defecto, a los trabajadores afectados, la medida a adoptarse y los motivos que los sustentan.

### 1.1. Utilidad

Este modelo puede utilizarse para celebrar un convenio de modificación del horario de trabajo, por el cual el empleador y el trabajador acuerdan variar el horario de la jornada de trabajo sin que esto signifique el incremento de la jornada laboral de trabajo o acarree el pago de horas extras.

## 1.2. Formalidades

Los convenios de modificación del horario de trabajo no son formales, por lo que pueden ser celebrados en forma verbal o escrita.

## 2. ¿EL EMPLEADOR PUEDE MODIFICAR EL HORARIO DE TRABAJO?

El empleador puede modificar el horario de trabajo sin alterar el número de horas trabajadas. Si la modificación colectiva del horario es mayor a una hora y la mayoría de los trabajadores no estuviese de acuerdo, los trabajadores podrán acudir a la Autoridad Administrativa del Trabajo para que se pronuncie sobre la procedencia o no de la medida adoptada.

En ese sentido, el empleador debe comunicarle dicha medida al sindicato o a falta de éste a los representantes de los trabajadores, o en su defecto, a los trabajadores afectados con ocho (08) días de anticipación indicando la medida a adoptarse y los motivos que la sustentan. Luego la parte afectada puede solicitarle al empleador una reunión, a fin de plantear una medida diferente a la propuesta.

En caso no haya acuerdo, el empleador tiene la facultad de introducir la medida prevista y los trabajadores de impugnarla ante el MTPE.

En caso la modificación del horario de trabajo sea individual, el trabajador podrá impugnar dicha medida

ante el Poder Judicial, de acuerdo al procedimiento de cese de hostilidad.

### 3. ¿CUÁLES EL PROCEDIMIENTO QUE DEBEN SEGUIR LOS TRABAJADORES ANTE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DE TRABAJO, PARA PODER IMPUGNAR LA MODIFICACIÓN COLECTIVA DEL HORARIO DE TRABAJO MAYOR A UNA HORA?

Los trabajadores afectados dentro del plazo de 5 días siguientes de la modificación del horario, podrán presentar el recurso correspondiente ante la Subdirección de Negociaciones Colectivas, acompañando documentación que acredite la modificación y una Declaración Jurada suscrita por la mayoría de los trabajadores afectados, dicho documento debe permitir la individualización de los trabajadores, a fin de poder corroborar que se cumple con el requisito de

que dicha decisión sea impugnada por más del 50% de los trabajadores afectados.

En ese sentido, resulta suficiente el Acta de asamblea general debidamente firmada por los asistentes.

Dentro del segundo día hábil de admitido el recurso impugnatorio, la Autoridad Administrativa de Trabajo notificará de éste al empleador, quien dentro del tercer día hábil de su recepción podrá contradecir los hechos alegados por los trabajadores o justificar su decisión en base a un informe técnico. Recibida la contestación del empleador o vencido el término para tal efecto, la Autoridad Administrativa de Trabajo resolverá la impugnación dentro del quinto día hábil, determinando si existe o no justificación para la modificación del horario.

La Resolución de primera instancia es apelable dentro del término de tres días hábiles de recibida la notificación.



#### MODELO

#### CONVENIO DE MODIFICACIÓN DE HORARIO DE TRABAJO

Conste por el presente documento el convenio de Modificación de Horario de Trabajo que celebran, de una parte la empresa (colocar nombre de la empresa) con RUC N° \_\_\_\_\_, dedicada a la prestación especializada de servicio de tercerización de servicios, marketing, campañas comerciales y ejecución de proyectos empresariales, con domicilio real y fiscal en : \_\_\_\_\_ - Distrito de \_\_\_\_\_, Provincia y Departamento de \_\_\_\_\_, inscrita en la ficha N° \_\_\_\_\_, de los Registros Públicos de Personas Jurídicas de \_\_\_\_\_, debidamente representada por (colocar nombre de representante legal), identificado con DNI N° \_\_\_\_\_, a quien en adelante se le denominará EL EMPLEADOR y de la otra parte, el Sr. \_\_\_\_\_, a quien en adelante se le denominará EL TRABAJADOR ; en los términos y condiciones siguientes:

#### CLÁUSULA PRIMERA.- DE LAS PARTES

1.1 EL EMPLEADOR es una (colocar giro de la empresa).

1.2 EL TRABAJADOR, se desempeña como.....

#### CLÁUSULA SEGUNDA.- ANTECEDENTES

El horario de trabajo en el que presta sus servicios EL TRABAJADOR, al momento de la suscripción del presente convenio, es (colocar el horario de trabajo de la empresa), con horario de refrigerio de (colocar horario de refrigerio), que no forma parte de la jornada ni del horario de trabajo.

#### CLÁUSULA TERCERA.- OBJETO DEL CONVENIO

Las partes acuerdan el horario de trabajo de EL TRABAJADOR, como (colocar el moivo de la modificación de horario de trabajo) que se encuentra adoptando EL EMPLEADOR, de la siguiente forma:

(indicar el nuevo horario de trabajo a adoptar por el empleador)

#### CLÁUSULA CUARTA.- NOVACIÓN CONTRACTUAL

Tanto EL TRABAJADOR como EL EMPLEADOR suscriben el presente convenio de modificación de horario de trabajo por decisión unilateral del empleador, por el lapso no superior a una hora, supuesto que se encuentra regulado en el numeral 2 del artículo 2 del T.U.O. de la Ley de Jornada de Trabajo, Horario y Trabajo en Sobre tiempo, aprobado por Decreto Supremo N° 007-2002-TR.

Del mismo modo, las partes señalan expresamente que la modificación de la jornada de ordinaria no implica un incremento de la jornada de legal ni acarrea el pago de horas extras, de acuerdo a la legislación laboral vigente.

#### CLÁUSULA QUINTA.- VIGENCIA DEL CONVENIO

Las partes que suscriben el presente convenio, acuerdan que este entrará en vigencia a partir del.....de..... de 2016.

#### CLÁUSULA SEXTA.- OBLIGACIONES DEL EMPLEADOR

EL EMPLEADOR se compromete a mantener las demás condiciones de trabajo de EL TRABAJADOR, las que permanecerán inalterables en tanto subsista la relación laboral entre las partes.

Firmado en Lima, el.....de.....de 2016.

\_\_\_\_\_  
EL EMPLEADOR

\_\_\_\_\_  
EL TRABAJADOR

Tratándose de una modificación individual del horario de trabajo, el trabajador podrá impugnar dicha medida ante el Poder Judicial, de acuerdo al procedimiento de cese de hostilidad regulado por el Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral.

#### 4. CRITERIOS VINCULANTES ESTABLECIDOS POR EL MINISTERIO DE TRABAJO SOBRE MODIFICACIÓN DE HORARIO DE TRABAJO

El Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo (MTPE) estableció criterios vinculantes que deben ser respetados en el procedimiento de modificación del horario de trabajo decidido por el empleador, mediante las resoluciones directorales N° 03-2012/MTPE/2/14 y N° 04-2012/MTPE/2/14.

Estas se refieren a los requisitos para impugnar el cambio de horario de trabajo; el deber de propiciar una negociación seria y de buena fe; el control posterior por parte de la autoridad de trabajo, y la titularidad para impugnar la modificación.

En el primero se refiere que la ley permite a los sindicatos cuestionar ante el MTPE el cambio efectuado por el empleador. Para ello, se requerirá la presentación de una declaración jurada suscrita por la mayoría de trabajadores afectados con la medida. Según la autoridad laboral, alternativamente a la declaración jurada, esta oposición también puede constar en un acta

de asamblea general de la organización sindical, con el requisito de que en ella figuren la identificación y firma individual de los trabajadores que se opongan. La autoridad verificará que la oposición sea respaldada por la mayoría de los trabajadores afectados, en el ámbito de la empresa.

Consigna igualmente el deber de propiciar una negociación seria y de buena fe. En efecto, luego de comunicar a los trabajadores la modificación del horario de trabajo, el empleador tiene la carga de propiciar una negociación seria y de buena fe sobre el contenido de su propuesta con su contraparte laboral. Esto incluye el deber de la parte empleadora de motivar dicho cambio en forma suficiente y sobre la base de argumentos objetivos y razonables. Dicha obligación no podrá considerarse cumplida si el empleador justifica la medida usando referencias genéricas o ambiguas.

Si en la negociación las partes no llegasen a un acuerdo, la medida modificatoria podrá ser aplicada por el empleador y los trabajadores tienen la obligación de acatarla, sin perjuicio de su posterior impugnación ante la Autoridad Administrativa de Trabajo.

-----

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

**Fuente:** Asesor Empresarial, segunda quincena de noviembre 2016

## El control de las labores del trabajador: mecanismos de vigilancia



**Autores:**  
Ronni David Sánchez Zapata(\*)  
Manolo Narciso Tarazona Pinedo(\*\*)

### RESUMEN EJECUTIVO

*La fiscalización de labores es una facultad otorgada al empleador con la finalidad de verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones contraídas por sus trabajadores. Sin embargo, ello no implica que esta facultad sea absoluta, por cuanto ha de ser ejercida dentro de los límites constitucionales y legales. En ese sentido, el presente informe desarrolla las facultades del empleador, poniendo especial énfasis en los alcances, mecanismos y limitaciones de su facultad fiscalizadora.*

## INTRODUCCIÓN

“Los trabajadores no dejan su derecho a la vida privada y a la protección de datos cada mañana a la puerta de su lugar de trabajo. Esperan legítimamente encontrar allí un grado de privacidad, ya que en él desarrollan una parte importante de sus relaciones con los demás”<sup>(1)</sup>.

De aquí se desprende que si bien el trabajador presta sus servicios en calidad de subordinado, ello no implica que las órdenes o mandatos del empleador puedan estar por encima de los derechos del trabajador. Todo lo contrario, tanto dentro como fuera del centro laboral, el goce de los derechos constitucionales son irrenunciables.

No obstante, esto no implica que el trabajador pueda oponer sus derechos como pretexto para no cumplir con sus obligaciones, más por el contrario, se encuentra obligado a realizar los mandatos del empleador, siempre y cuando, claro está, estén directamente relacionados con las labores para las que fue contratado.

En ese sentido, en el presente informe se desarrollan los aspectos fundamentales del poder de dirección, las facultades derivadas de esta, tales como normar, ordenar, fiscalizar, variar y sancionar las labores del trabajador, centrándonos principalmente en la facultad fiscalizadora.

### I. EL PODER DIRECTIVO DEL EMPLEADOR.

El contrato de trabajo, al igual que otras instituciones jurídicas similares, las cuales también tienen como elementos a la prestación personal de servicios y la retribución, posee un elemento característico que lo diferencia, propio de la relación laboral, este es, la subordinación, según la cual el trabajador se encuentra sujeto a las órdenes y disposiciones respecto de su empleador, quien con la suscripción del contrato de trabajo, adquiere, como patrono de la empresa, el poder de dirigir y orientar las labores del trabajador.

En virtud de este poder, denominado directivo, el empleador goza de ciertas facultades que el ordenamiento jurídico le otorga con la finalidad de que pueda conducir y organizar la empresa.

Es decir, en palabras de Lupo Hernández Rueda: “El poder de dirección reconocido al empleador comprende una pluralidad de facultades que el ordenamiento jurídico reconoce como necesarias e indispensables para el funcionamiento normal de la empresa, para su organización económica, técnica y funcional”<sup>(2)</sup>.

Ahora bien, las facultades que se derivan del poder de dirección son las siguientes: facultad normativa, facultad ordenadora, facultad de control y vigilancia, facultad de adaptación o variación y la facultad disciplinaria o sancionadora<sup>(3)</sup>. Dentro de nuestra legislación laboral, las facultades del empleador se encuentran reguladas en el artículo 9 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y

Competitividad Laboral, el cual establece:

*“Por la subordinación, el trabajador presta sus servicios bajo dirección de su empleador, el cual tiene facultades para normar reglamentariamente las labores, dictar las órdenes necesarias para la ejecución de las mismas, y sancionar disciplinariamente, dentro de los límites de la razonabilidad, cualquier infracción o incumplimiento de las obligaciones a cargo del trabajador.*

*El empleador está facultado para introducir cambios o modificar turnos, días u horas de trabajo, así como la forma y modalidad de la prestación de las labores, dentro de criterios de razonabilidad y teniendo en cuenta las necesidades del centro de trabajo”.*

Del citado artículo, se puede apreciar que nuestra legislación laboral reconoce de manera taxativa a favor del empleador una serie de facultades, las cuales serán tratadas de forma particular en el siguiente apartado. Sin embargo, se puede observar que en el referido artículo nada se dice sobre la facultad de fiscalizar las labores del trabajador.

## II. FACULTADES DEL EMPLEADOR

### 1. Reglamentar

A través de esta facultad, el empleador puede dictar las reglas que considere necesarias para que las labores desarrolladas por sus trabajadores se adecúen a los fines de la empresa. El ejercicio de esta facultad permite al empleador organizar su empresa, combinando los factores productivos, capital y trabajo; así como decidir la forma en que los trabajadores deben emplear las herramientas de trabajo<sup>(4)</sup>. De esta manera, el empleador está dotado de los poderes o facultades necesarias para dictar órdenes y hacer cumplir los fines de la empresa.

Este poder “consiste en la facultad que tiene el patrono de elaborar el reglamento de trabajo sin intervención ajena”<sup>(5)</sup>. Por esta razón, una de las facultades mediante la cual se expresa el poder directivo del empleador es la regulación de un reglamento de empresa o reglamento interno que reúne todas las disposiciones obligatorias cuyo objetivo es garantizar las labores de una empresa o establecimiento. Se trata de un cuerpo sistemático de reglas dictadas por el empleador<sup>(6)</sup>.

Asimismo, cabe mencionar que una vez elaborado dicho reglamento, no solo el trabajador se encuentra obligado a cumplirla, sino que también la actuación del empleador está sujeta al cumplimiento de dicho cuerpo normativo. Es decir, ambas partes de la relación laboral se encuentran obligadas a actuar dentro, y en función del marco normativo interno de trabajo.

### 2. Ordenar

Esta facultad está referida a las órdenes e instrucciones que el empleador o sus delegados imparten a sus trabajadores para que estos den cumplimiento a las obligaciones contraídas en su contrato de trabajo. Esto, en

razón a que si existe una facultad ordenadora, existe también el deber de obediencia, que sería el sometimiento del trabajador a las instrucciones impartidas por el empleador.

Este deber de obediencia, derivado del estado de subordinación en la que se encuentra el trabajador -y que está referido a la obligación de cumplir las órdenes que le impone su empleador- supone que su conducta laboral ha de realizarse según la voluntad de su empleador o sus representantes, para el cabal cumplimiento de la prestación laboral comprometida. De lo contrario, el incumplimiento de las disposiciones encomendadas puede dar lugar a la imposición de determinadas sanciones.

### 3. Sancionar

Las órdenes y disposiciones dictadas por el empleador no tendrían ningún sentido si este a su vez no gozara de la facultad de sancionar las infracciones que cometan los trabajadores dentro del ámbito laboral.

Sería un poder ineficaz, ya que, de no gozar con un poder sancionador, los poderes directivos que ostenta el empleador quedarían en el vacío, solo en papel escrito. Es por ello que el ejercicio de esta facultad le permite al empleador castigar a sus trabajadores por las faltas que hayan cometido, con la finalidad de cautelar el cabal cumplimiento de los deberes del trabajo.

Por dicha razón, la facultad disciplinaria "es la facultad que tiene el empleador, emergente del principio de autoridad, que lo habilita para aplicar sanciones a los trabajadores que incurran en faltas o incumplimientos a sus obligaciones legales o contractuales"<sup>(7)</sup>. Es decir, es la facultad que tiene el empleador para poder sancionar a sus trabajadores cuando sus órdenes u obligaciones no son acatadas.

### 4. Variar

El *ius variandi* consiste esencialmente en la facultad que tiene el empleador de alterar las condiciones de trabajo en cuanto al modo, lugar, cantidad o tiempo de trabajo y ello en virtud del poder subordinante que ejerce sobre sus trabajadores. "Consiste en la potestad reconocida al empleador, de variar dentro de ciertos límites, las condiciones, forma y modo de prestación del servicio a cargo del trabajador"<sup>(8)</sup>.

Su uso estará determinado por las conveniencias razonables y justas que surgen de las necesidades de la empresa y en todos los casos -variación de la prestación de labores, turnos, días u horas de trabajo y la modificación de la forma y el modo en que el trabajador ha de cumplir con sus deberes- la aplicación de esta facultad ha de estar debidamente razonada y fundamentada, para lo cual, el empleador tendrá que actuar siempre dentro de los límites constitucionales y legales.

Asimismo, esta facultad que ostenta el empleador, no es

absoluta ya que su despliegue debe sujetarse, como se acaba de mencionar, a los principios constitucionales y que por ello, su ejercicio concreto depende de factores tales como las circunstancias que afectan al trabajador, la situación de su familia, su propia salud y la de sus allegados, el lugar y el tiempo de trabajo.

Por ello, las modificaciones introducidas en todos los supuestos de variación mencionados, tendrán validez en cuanto sea resultado de una necesidad funcional de la empresa, consecuencia de una situación de emergencia, de la magnitud del cambio o de alguna exigencia económica y de que el trabajador no se vea por ningún motivo afectado en sus derechos, en su salud y economía.

## III. FISCALIZACIÓN DEL TRABAJO

### 1. El control de las labores

Como consecuencia lógica del poder de dirección del empleador, que conforma una de las facultades que el ordenamiento jurídico le atribuye, surge la facultad de control o vigilancia, ya que si tiene el poder de impartir órdenes al trabajador necesariamente ha de tener la posibilidad de controlar y fiscalizar la debida ejecución de dichas órdenes; es decir, contar con la potestad de vigilar el correcto desempeño de la prestación laboral, así como el cumplimiento de las órdenes dictadas.

Estas facultades de control y vigilancia son "aquellas que, incardinadas dentro del poder de dirección y organización del empresario, le permiten a este adoptar medidas de supervisión o vigilancia de la actividad laboral. Estas medidas quedan justificadas por las propias características de la relación laboral y por la incorporación del trabajador al ámbito organizativo de la empresa que concede al empleador un paralelo poder organizador"<sup>(9)</sup>.

En ese sentido, resulta lógico que el empleador se encuentre facultado de fiscalizar las labores del trabajador, puesto que quien recibe y dirige el trabajo debe tener derecho para procurar de manera efectiva que este se ejecute correctamente.

## IV. FORMAS DE FISCALIZACIÓN

Toda relación laboral implica para el trabajador desempeñar determinados deberes, tales como cumplir con un horario definido, atender las labores para las que fue contratado, cumplir con las disposiciones del empleador, entre otros. En ese sentido, el empleador, para asegurarse que sus subordinados cumplan con todas sus obligaciones, se encuentra facultado para desplegar diversas acciones destinadas a controlar y vigilar las labores del trabajador. Para ello, es decir, para asegurarse y medir las actividades, el empleador puede adoptar diversos mecanismos de control que hagan efectiva dicha medición.

La vigilancia en el lugar de trabajo resulta ser un método útil para controlar las labores del trabajador. Sin embargo, el uso desproporcionado de esta facultad, puede ser

también un medio que facilite la vulneración de los derechos fundamentales, especialmente del derecho a la intimidad y la inviolabilidad de las comunicaciones.

Es por esa razón que el empleador, al momento de adoptar los diversos mecanismos de vigilancia, que pueden ser a través de un personal fiscalizador o medio electrónico, tendrá que tener siempre en cuenta que el trabajador es un sujeto de derecho, quien pese a su carácter subordinado dentro de la empresa, no pierde los derechos que como persona le son atribuidos.

Ahora bien, quedando establecido que un primer límite al poder fiscalizador lo representa el respeto de los derechos del trabajador, un segundo límite viene representado por lo estipulado en el contrato de trabajo, en razón del cual el empleador solo podrá controlar las acciones de los trabajadores que se encuentren directamente relacionadas con las labores para las que fue contratado y dentro del horario de trabajo.

Ello, es así toda vez que resultaría desproporcionado o hasta incluso vejatorio que el empleador busque controlar a sus trabajadores fuera del lugar y horario de trabajo, inmiscuyéndose así en ámbitos que nada tienen que ver con las obligaciones contraídas en el contrato laboral. No existe justificación alguna para admitir que los empresarios puedan ejercer un control permanente de los actos del trabajador fuera de la jornada laboral y que no se encuentren relacionados con el trabajo.

### 1. La vigilancia por personal autorizado.

Un medio eficaz de fiscalizar las labores del trabajador, puede darse a través de agentes cuya función específica esté referida al control de la actividad laboral. Este mecanismo no tiene "nada ilícito ni anormal, pues resulta natural que, dentro de la estructura empresarial, existan trabajadores cuya prestación laboral específica consista en vigilar el cumplimiento de la prestación de los demás trabajadores"<sup>(10)</sup>.

Sin embargo, si el personal encargado de fiscalizar las labores se desempeña de manera anónima, es decir, sin el conocimiento de los trabajadores, en calidad de "infiltrados" o "espías", dicho control de las labores no puede ser avalado por el ordenamiento jurídico por resultar lesivo a este.

Al respecto, Carlos Blancas manifiesta que el personal de vigilancia, "[a] estar integrado en la organización empresarial y tener funciones definidas, quienes ejercen las facultades de control lo hacen públicamente y, por tanto, son conocidos por los trabajadores, de modo tal que estos, al desarrollar su actividad, saben quién los vigila y cuáles son los procedimientos de control que deberán observar. En cambio, el empleo de vigilantes ocultos que no figuran en la estructura de la empresa -desconocidos, por ende, por los trabajadores- se considera un mecanismo lesivo de su dignidad e intimidad"<sup>(11)</sup>.

### 2. La vigilancia a través de medios electrónicos.

Otra de las formas de fiscalización puede darse a través de los medios electrónicos tales como la instalación de cámaras de video vigilancia, verificación de los correos electrónicos, de los servidores web, entre otros. En todos los casos, los trabajadores tendrán que ser informados de los mecanismos usados y que están siendo fiscalizados, pues solo así podrán alegar vulneración a su intimidad o su derecho a la reserva de sus comunicaciones.

En el caso de la fiscalización del correo electrónico otorgado por la empresa, el trabajador tiene que ser informado primero, de las limitaciones de su uso y, segundo, que será objeto de revisión para verificar si se está usando para los fines que fue entregado, con lo cual, en caso el empleador detecte alguna información personal, el trabajador no podrá alegar violación a sus derechos, toda vez que perfectamente sabía que los datos serían ventilados.

Por otro lado, en caso de que no se tenga en cuenta lo antes mencionado, solo podrá accederse a la información contenida en el correo electrónico, mediante autorización judicial, de lo contrario, estaremos ante una evidente vulneración de la intimidad y la reserva de las comunicaciones<sup>(12)</sup>.

### CONCLUSIONES

- El hecho de que la facultad fiscalizadora del empleador no se encuentre taxativamente regulada, no implica su uso desproporcionado. Al contrario, se encuentra limitada por los derechos fundamentales del trabajador y lo convenido en el contrato de trabajo.
- El carácter subordinado de la prestación personal del servicio no supone para el trabajador la renuncia a sus derechos constitucionales a la intimidad y a la reserva de sus comunicaciones.
- Los mecanismos de fiscalización adoptados han de ser debidamente comunicados, pues de esa forma los trabajadores estarán informados de la forma y el modo de control.
- En el caso de la fiscalización del correo electrónico, la revisión de los contenidos de los mensajes solo podrá ser desplegada previa autorización judicial, salvo que desde el inicio de las labores el trabajador haya sido advertido de dicha medida.

(\*) 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.

(\*\*) Estudiante de sexto año de la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

(1) Documento del Grupo de trabajo de la Unión Europea relativo a la vigilancia de las comunicaciones electrónicas en el lugar de trabajo, aprobado el 29 de mayo de 2002. Disponible en: <[http://ec.europa.eu/justice/policies/privacy/docs/wpdocs/2002/wp55\\_es.pdf](http://ec.europa.eu/justice/policies/privacy/docs/wpdocs/2002/wp55_es.pdf)>.

- (2) HERNÁNDEZ RUEDA, Lupo. "El poder de dirección del empleador". En: Instituciones del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1997, p. 405.
- (3) BLANCAS BUSTAMANTE, Carlos. Derechos fundamentales de la persona y relación de trabajo. 2a edición, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), Lima, 2013, p. 95.
- (4) GARCÍA BIRIMISA, Eduardo. "El ejercicio del poder de dirección y el uso del correo electrónico en el ámbito del trabajo". En: Estudios de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social, libro homenaje a Javier Neves Mujica. Grijley, Lima, 2009, p. 217.
- (5) GUERRERO FIGUEROA, Guillermo. "Contenido del contrato de trabajo. Obligaciones de las partes". En: Instituciones del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1997, p. 393.
- (6) HERNANDEZ RUEDA, Lupo. Ob. cit. p. 413
- (7) ARTURO DE DIEGO, Julián. Ob. cit. p. 230
- (8) HERNANDEZ RUEDA, Lupo. Ob. cit. p. 410.
- (9) RODRÍGUEZ COPÉ, M<sup>a</sup> Luisa. "Facultades de control empresarial y circuito cerrado de Televisión". 25/11/2016,

recuperado de: <[http://www.juntadeandalucia.es/empleo/anexos/ccarl/33\\_1427\\_3.pdf](http://www.juntadeandalucia.es/empleo/anexos/ccarl/33_1427_3.pdf)>

- (10) BLANCAS BUSTAMANTE, Carlos. Ob. cit., p. 199.
- (11) BLANCAS BUSTAMANTE, Carlos. Ob. cit., p. 199-200.
- (12) Al respecto el magistrado Mesía Ramírez, en el Expediente N° 03599-2010-PA/TC se ha pronunciado argumentando que "[e]n buena cuenta, el poder fiscalizador o disciplinario no faculta al empleador acceder o interceptar el contenido de los mensajes del correo electrónico o de las conversaciones del comando o programa de mensajería instantánea que brinda a sus trabajadores, pues como se precisó en la STC 01058-2004-AA/TC, la única forma de acreditar que el trabajador utiliza su correo electrónico para fines opuestos a los impuestos por sus obligaciones laborales, es iniciar una investigación de tipo judicial, habida cuenta de que tal configuración procedimental la impone, para estos casos, la propia Constitución".

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016



## Labor del inspector auxiliar durante la fiscalización de trabajo

A propósito de la Resolución de Intendencia N° 141-2016-SUNAFIL/ILM

**Autores:**  
 Julissa Magaly Vitteri Guevara(\*)  
 Nancy Lizbeth Morán Calle(\*\*)

### RESUMEN EJECUTIVO

*El presente informe tiene como objetivo desarrollar la labor de fiscalización realizada por el inspector auxiliar laboral; en ese sentido, detallaremos las facultades específicas que tienen estos funcionarios. Asimismo, para una mejor ilustración de la presente exposición, se procederá al análisis de la Resolución de Intendencia N° 141-2016-SUNAFIL/ILM.*

### INTRODUCCIÓN

En nuestro país, la función de fiscalización laboral es ejercida por los inspectores de trabajo, quienes dependiendo de las competencias que tengan atribuidas pueden ser supervisores inspectores, inspectores del

trabajo inspectores auxiliares.

En el presente informe explicaremos las facultades específicas que desempeñan los inspectores auxiliares, quienes, básicamente, realizan labores de colaboración y apoyo a los inspectores de trabajo dentro del

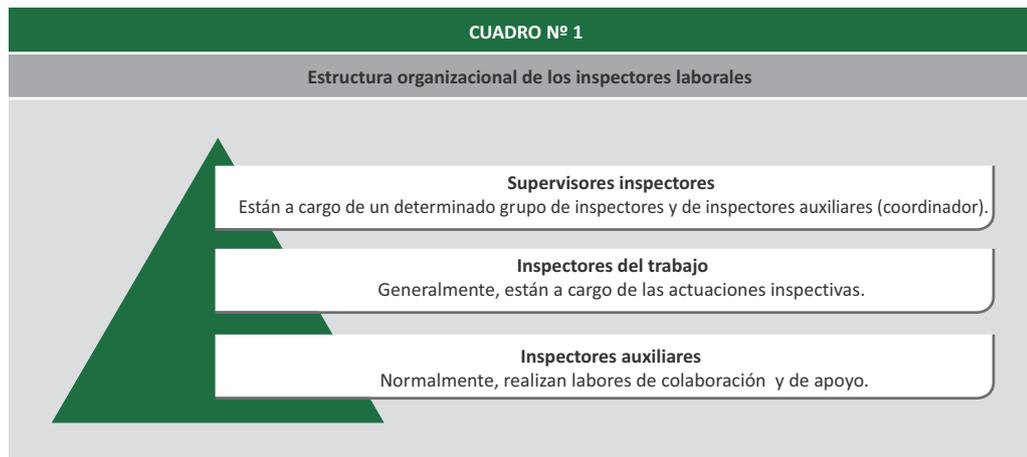
procedimiento inspectivo.

### I. LABOR DEL INSPECTOR AUXILIAR

La fiscalización laboral en nuestro país es ejercida por determinados servidores públicos, a los que la Ley General de Inspección de Trabajo<sup>(1)</sup> ha denominado como **inspectores del trabajo**.

En el ejercicio de sus labores, estos funcionarios gozan de **autonomía técnica** y funcional. De igual manera, tienen **independencia** frente a cualquier tipo de influencia externa, ya sea política, social o de otro tipo<sup>(2)</sup>.

**1. Estructura organizacional de los inspectores laborales.** No existe un solo tipo de inspector laboral, sino que, por el contrario, estos funcionarios se pueden clasificar según lo detallamos en el cuadro N° 1:



Cabe mencionar, que los supervisores inspectores y los inspectores laborales pueden desempeñar la totalidad de las facultades inspectivas reconocidas en la normativa de inspección de trabajo. Sin embargo, los inspectores auxiliares, a diferencia de los demás tipos de inspectores, **solo tienen determinadas funciones**.

**2. Funciones del inspector auxiliar.** Generalmente, los inspectores auxiliares realizan las funciones establecidas en la normativa laboral que regula su ejercicio; no obstante, en determinadas circunstancias podrán desempeñar diferentes tareas, las cuales les han sido delegadas (autorización para ejercer determinadas actividades).

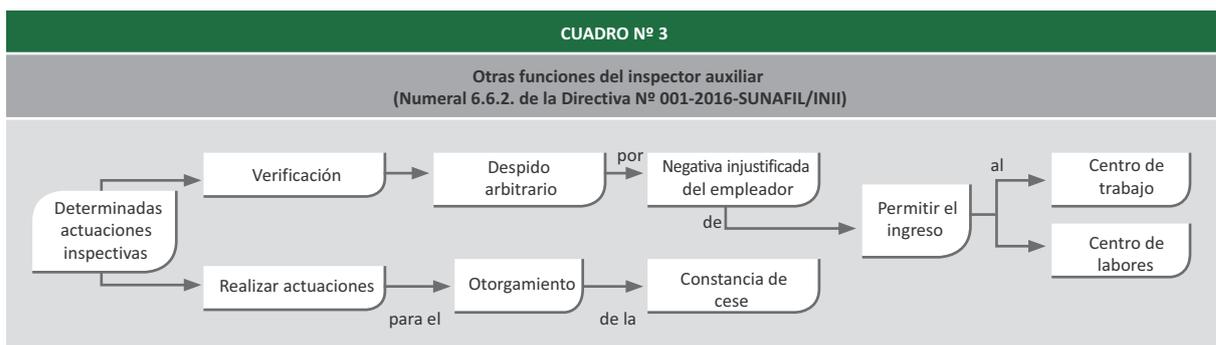
**CUADRO N° 2**

**Funciones del inspector auxiliar**  
(Artículo 6 de la Ley General de Inspección del Trabajo)

1. De vigilancia y control de las normas en:	Micro empresas
	Pequeñas empresas
2. De colaboración y apoyo en las funciones inspectivas <sup>(*)</sup> de los:	Supervisores inspectores
	Inspectores
3. Orientación	
4. Información	
5. Difusión de las normas legales	
6. Resolver interrogantes de los ciudadanos sobre:	Los expedientes de inspección
	Las normas legales de aplicación

7. Brindar apoyo a:	Directivos
	Responsables del Sistema de Inspección
8. Otras funciones que pueden ser delegadas	
(*) De manera conjunta con los inspectores del trabajo, los funcionarios auxiliares podrán realizar actuaciones inspectivas tales como:	
- Entrevistas a los trabajadores y a los empleadores.	
- Visitar los lugares y centros de trabajo.	
- Comprobar datos.	
- Entre otras actividades de verificación.	

Asimismo, estos servidores, sin la necesidad de realizar una labor conjunta o sin que se trate de una micro o pequeña empresa, están facultados para:



**3. Desarrollo de la competencia de los inspectores auxiliares en la micro y en la pequeña empresa.** Los servidores auxiliares para ejercer su función de vigilancia y control con respecto a las micro y pequeñas empresas, tienen que tener en cuenta los siguientes supuestos (ver cuadro N° 4):

CUADRO N° 4				
Supuestos a tener en cuenta (Numeral 6.6.3.1. de la Directiva N° 001-2016-SUNAFIL/INII)				
Requisitos vigentes para la calificación de las Mype	Constituidas antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 30056 <sup>(*)</sup>		Constituidas a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 30056	
Microempresas	Número de trabajadores	De uno (1) hasta diez (10) inclusive	Niveles de ventas anuales	Hasta el monto máximo de 150 UIT
	Ventas anuales	Hasta el monto máximo de 150 UIT		
Pequeñas empresas	Número de trabajadores	De uno (1) hasta cien (100) inclusive	Niveles de ventas anuales	Superiores a 150 UIT hasta el monto máximo de 1700 UIT
	Ventas anuales	Hasta el monto máximo de 1700 UIT		

(\*) Ley N° 30056: Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial. Esta norma se aplica a las micro y pequeñas empresas (MYPES) registradas a partir del **3 de julio de 2013**. En concordancia con el D.S. N° 013-2013-PRODUCE, Texto Único Ordenado de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial.

El inspector, considerando los supuestos antes desarrollados procederá a determinar su competencia y de fijarse la misma, podrá realizar la inspección.

CUADRO N° 5			
Competencia del inspector auxiliar (Numeral 6.6.3.2. de la Directiva N° 001-2016-SUNAFIL/INII)			
	Inscripción en el RE-MYPE <sup>(*)</sup>	Competencia del inspector auxiliar	Precisiones
Sujeto inspeccionado	Inscrito	Competente	Puede realizar la inspección
	No inscrito	Debe comprobar su competencia	El inspector debe verificar el cumplimiento de los requisitos vigentes para la calificación de las Mype <sup>(**)</sup> . Para ello tiene como referencia: - <b>Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta</b> del periodo anual anterior. - <b>Otros documentos idóneos</b> que permitan determinar los niveles de venta.

(\*) REMYPE: Registro Nacional de la Micro y Pequeña Empresa.  
(\*\*) Los requisitos vigentes para la calificación de las mype están explicados en el cuadro N° 4.

**4. Convalidación de las actuaciones inspectivas realizadas por los inspectores auxiliares.** En el caso de que el inspector auxiliar, determine que el sujeto al que se le ha ordenado inspeccionar no se encuentra bajo en régimen de las Mype, tendrá que emitir un informe explicando porque ha llegado a esa conclusión.

CUADRO N° 6		
Directrices para la elaboración del informe (Numeral 6.6.4.1. de la Directiva N° 001-2016-SUNAFIL/INII)		
Informe	Deberá	1. Ser presentado por escrito.
		2. Ser presentado dentro de las cuarenta y ocho (48) de haberse verificado la incompetencia.
		3. Estar dirigido al directivo que emitió la orden de inspección.
		4. Contar con el visto bueno del supervisor inspector a cargo.
		5. Explicar las razones por las cuales se ha llegado a la conclusión de incompetencia.
		6. Tener adjunto los documentos que acreditan la incompetencia.

Como respuesta al informe realizado por el inspector auxiliar comisionado, el directivo que emitió la orden de inspección emitirá resolución mediante la cual se podrán disponer las siguientes alternativas:

- Que la inspección continúe, pero es necesario que se cuente con la participación del supervisor inspector a cargo. De esta manera, se llevará a cabo una fiscalización laboral conjunta entre el inspector auxiliar y el supervisor inspector.
- Que a la inspección se incorpore de manera inmediata un inspector del trabajo. Por lo que, se realizará una intervención conjunta entre el inspector del trabajo y el inspector auxiliar.

Ya sea que la resolución establezca una u otra alternativa, cabe mencionar, que ambas opciones **convalidan** la participación, y por ende, actuación del inspector auxiliar.

## II. ANÁLISIS DE LA SUNAFIL SOBRE LA FUNCIÓN DE COLABORACIÓN Y APOYO DEL INSPECTOR AUXILIAR: RESOLUCIÓN DE INTENDENCIA N° 141-2016-SUNAFIL/ILM.

**1. Antecedentes del caso materia de análisis.** De la revisión de la resolución de intendencia, se desprende que mediante orden de inspección se dio inicio al procedimiento administrativo de verificación de cumplimiento del ordenamiento socio-laboral en materia de relaciones laborales, por parte de T.D.P.S.A. (en adelante, la inspeccionada).

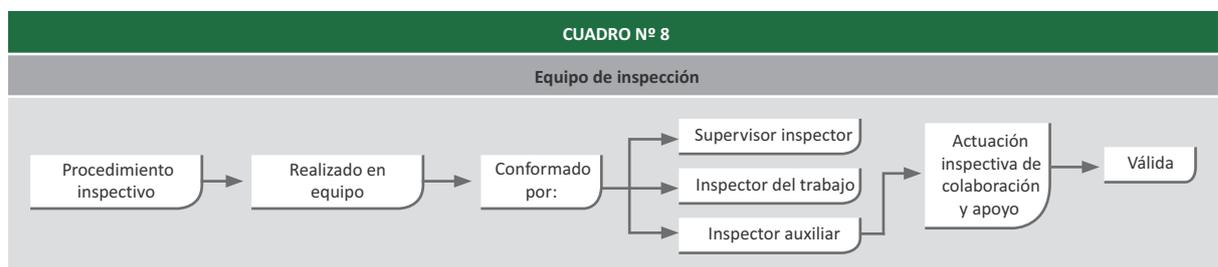
Producto del mencionado acto de comprobación, se emitió un acta de infracción, en la cual se dejó constancia del incumplimiento normativo por parte de la inspeccionada.

CUADRO N° 7			
Infracciones imputadas			
Materia	Conducta infractora	Normativa vulnerada	Calificación de la infracción
Relaciones laborales	No haber cumplido con efectuar los pagos estipulados en las cláusulas primera, cuarta y décimo primera del Laudo Arbitral del 10 de abril de 2015.	- Numeral 28.2 del artículo 28 de la Constitución Política del Perú. - Artículos 2, 42, 44, 61, 66 y 70 del Decreto Supremo N° 010-2003-TR, Texto Único Ordenado de la Ley de Relaciones Colectivas de Trabajo (TUO de la LRCT).	Infracción grave
Labor inspectiva	No haber cumplido con la medida de requerimiento del 31 de julio de 2015.	- Ley N° 28806, Ley General de Inspección del Trabajo (LGIT). - Numeral 46.7 del artículo 46 del D.S. N° 019-2006-TR, Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo (RLGIT).	Infracción muy grave

Al no encontrarse de acuerdo con la multa impuesta por las infracciones antes mencionadas, la inspeccionada interpuso recurso de apelación en contra de la resolución sancionadora argumentando diferentes razonamientos, entre ellos que el inspector auxiliar A.G.C. había realizado una serie de actuaciones para las cuales no estaba facultado.

**2. Consideraciones de la Intendencia de Lima Metropolitana.** Sobre las actuaciones inspectivas del funcionario auxiliar, la Intendencia de Lima Metropolitana (ILM) de la Sunafil consideró:

- Que, si bien el inspector auxiliar A.G.C. participó en la fiscalización laboral, lo hizo como **colaborador** de la inspectora del trabajo M.C.H.F. En ese sentido, las actuaciones del inspector auxiliar han sido realizadas en conformidad con el **principio de legalidad** pues ha existido un pleno sometimiento a lo establecido en la normativa específica.
- Que, si bien el inspector auxiliar realizó actuaciones inspectivas de manera personal, estas fueron ejecutadas bajo la dirección de la inspectora del trabajo y de la supervisora inspectora. Por lo que, no se extralimitó en sus facultades.
- Que, acorde a lo establecido en el artículo 6 de la LGIT, el inspector auxiliar puede desempeñar determinadas facultades de manera individual.
- Que, en conformidad con el numeral 10.1 del artículo 10 del RLGIT, la labor inspectiva puede ser desarrollada en equipo, el cual estaría conformado por los diferentes tipos de inspectores laborales.
- Que, al haberse asignado la inspección laboral a un grupo de inspectores (equipo inspectivo), las actuaciones de colaboración del inspector auxiliar son válidas. Por lo tanto, el procedimiento inspectivo se ha realizado conforme a ley.



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

(\*\*) Bachiller en Derecho por la Universidad de Piura. Asistente legal en materia laboral de las revistas Soluciones Laborales y Contadores & Empresas.

(1) Aprobada a través de la emisión y publicación de la Ley N° 28806 del 22 de julio del año 2006.

(2) Cfr. TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge y EGUIGUREN PRAELI, Augusto. La jurisprudencia administrativa laboral en la inspección del trabajo. Editorial Gaceta Jurídica S.A, Lima, 2012, p.16.

**Fuente:** Contadores & Empresas, segunda quincena de noviembre 2016

# Principales Actividades Académicas

## Noviembre 2016



Conferencia "Aspectos Generales de la Ley de Contrataciones del Estado", realizado el 08 de noviembre, a cargo de la Dra. Indira Gutiérrez Quispe, Jefe de la OSCE en Arequipa.



Charla "Infracciones Tributarias y Ultimas disposiciones brindadas por SUNAT para no sancionar a los Contribuyentes", llevado a cabo el 9 de noviembre, dictado por un funcionario SUNAT.



Curso "Legislación Laboral-Régimen Laboral Común-D.Leg. N° 728 Ley de Productividad y Competitividad Laboral y Normas Conexas", realizado del 09 al 30 de noviembre.



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2010 - Nivel Básico", del 11 al 30 de noviembre, por el Lic. Felipe Mamani Gómez.



Curso "Optimización de la Gestión Logística Mediante el uso de MS Excel", llevado a cabo de 12 de noviembre al 17 diciembre, por el Ing. Alexis Valderrama Wong y Lic. Felipe Mamani Gómez.



Seminario "Cierre de Operaciones Mineras", realizado el 14 y 15 de noviembre por el CPC Alberto Guizado Damiano (Lima).

... principales Actividades Académicas NOVIEMBRE 2016



Conferencia Taller "Grafología", llevado a cabo el 15 de noviembre por el Dr. José Pavlov Valdivia Reynoso.



Curso Taller "Planillas Electrónicas / T-Registro y PLAME", realizado del 17 al 29 de noviembre, por el expositor CPCC Julio César Torres Silva.



Taller Práctico "Implementación y uso del Sistema Factorador SUNAT (SFS)", realizado el 19 de noviembre 2016 por el CPCC Dionicio Canahua Huamán (Lima).



Charla "Reducción Requisitos SUNAT para la inscripción al RUC", dictado el 23 de noviembre 2016 a cargo de una Funcionaria de SUNAT.



Programa de Especialización Profesional 2016 "Especialista en Auditoría Financiera y Tributaria", inició el 26 de noviembre con el expositor MS CPCC Alex Richard Cuzcano Cuzcano(Lima).



Charla "Aplicación Práctica del Régimen de Detracciones del IGV", realizado el 30 de noviembre a cargo de la SUNAT.

# Actividades Institucionales

Incorporación de Nuevos Miembros

Fecha: 02 de diciembre del 2016



N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	6026	PAREDES VALDIVIA, NERY REYNA	28.	6053	TRELLES SULLA, OLIMPIA
2.	6027	CRUZ CUTIPA, LUCRECIA	29.	6054	DAVILA CARPIO, DARWIN WALTER
3.	6028	SUCAPUCA GUTIERREZ, DULLMAN ALEJANDRO	30.	6055	MAYHUA QUISPE, LEONEL HIPOLITO
4.	6029	CUAYLA PEÑALOZA, EDITH LOURDES	31.	6056	AGÜERO CALERO, KATTERIN ESTEFANY
5.	6030	MALDONADO ONCOY, ELVIS	32.	6057	PACCO COTACALLAPA, FIDEL DAVID
6.	6031	FUENTES HAÑARI, ELMER CEFERINO	33.	6058	MADUEÑO MEJIA, MILAGROS ANABEL
7.	6032	LOPEZ AGUILAR, ROCIO ALEJANDRA	34.	6059	FLORES PAUCAR, SANDRA FORTUNATA
8.	6033	QUISPE GONZALES, GREGORIO	35.	6060	HANCCO SANCHO, FORTUNA ROSA MARIA
9.	6034	CCACYA NINAQUISPE, MARIA MAGDALENA	36.	6061	CARI CCAHUA, DELIA
10.	6035	CRUZ TINTA, KARLA GLADYS	37.	6062	GUTIERREZ CARRILLO, MARIA CLAUDIA
11.	6036	CHOQUE USCAMAYTA, ELIZABETH ROSA	38.	6063	ROQUE APAZA, THALIA JANINA
12.	6037	SANCHEZ QUISPE, CLARA YANET	39.	6064	ESQUIA QUICO, LUCIO BENICIO
13.	6038	OVALLE FIGUEROA, ANA LUISA	40.	6065	CARI BEJARANO, MAGDALENA VALENTINA
14.	6039	VILCAPE VILCAPE, GLADYS LIDIA	41.	6066	AYMA VILLAGRA, JONATHAN
15.	6040	ARENAS ARENAS, OSCAR ALBERTO	42.	6067	BARREDA LLERENA, KATHERINE MADELEINE
16.	6041	SUNI CCAMA, VICENTE JUSTINIANO	43.	6068	ÑAHUI ZEGARRA, ALEXANDRA AYLEN
17.	6042	PACHECO VELASQUEZ, PERCY	44.	6069	ESCOBEDO PINTO, MIRELLA JULISSA
18.	6043	CHEHADE LINDLEY, SALVADOR	45.	6070	BERRIO HUILLCACURI, JEALISBET
19.	6044	VERA ANDIA, GABRIELA JULIA	46.	6071	RENDON RODRIGUEZ, JORGE ALEJANDRO
20.	6045	QUISPE CACERES, JESUS ABEL	47.	6072	HUAMANI YANA, JUDITH MARIA
21.	6046	TUMI MALDONADO, JULIO	48.	6073	VILLAVICENCIO LAZO, RAMIRO
22.	6047	HUAMANI MOLLO, YELDI VICTORIA	49.	6074	MUÑO A MATTOS, VERONICA MARLENI
23.	6048	JIMENEZ RAMOS, FRIDA	50.	6075	CRUZ JANAMPA, JULIO JOHNNY
24.	6049	CCORI LA TORRE, EMILY	51.	6076	FLORES OCHOA, LOURDES ENCARNACION
25.	6050	RAMOS NUÑEZ, BLANCA PAMELA	52.	6077	QUISPE HUARSAYA, MAGALI SARA
26.	6051	APESTEGUIA PAREDES, OSCAR EDILBERTO	53.	6078	DURAND ARCE, JESSICA
27.	6052	LOAIZA CHAVEZ, KARIN YULIETH			

*¡Bienvenidos!*



Damos la bienvenida a los 51 nuevos colegas que ahora integran la familia del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa

Comité Funcional de Gubernamental

Fecha: 02 de diciembre del 2016



Miembros integrantes de nuevo Comité Funcional de Gubernamental

CARGO	APELLIDOS Y NOMBRES
PRESIDENTA	CPCC ALICIA ERIKA CÁRDENAS MIRANDA
SECRETARIO	CPC PEDRO LUNA MENDOZA BORIS
VOCAL	CPCC ROSA MARÍA PACHECO PANTIGOZO
1er. SUPLENTE	CPCC LUIS JAIME RODRIGUEZ PAUCA
2do. SUPLENTE	CPCC HORTENSIA NORMA APAZA PAUCAR



Felicitamos a cada uno de nuestros colegas deportistas, delegados y coordinadores por lograr el segundo puesto en el resultado general de los Juegos Deportivos CONREDE 2016, asimismo, felicitamos a los equipos que obtuvieron el campeonato en nueve disciplinas.

Agradecemos también el buen trabajo de la Dirección de Actividades Deportivas y Culturales.

Colegio de Contadores Públicos de Arequipa Campeón en:

- Fronton Damas
- Volei Damas Libre
- Volei Damas Mayores
- Fronton Senior
- Fulbito Master
- Fulbito Supermaster
- Futbol Libre
- Futbol 8 Master
- Futbol 8 Supermaster



Algunos de nuestros deportistas que nos representaron en los Juegos Deportivos CONREDE 2016, gracias por tu dedicada participación.



Nuestro decano CPCC Luis Roberto Gamero Juarez así como miembros del directorio acompañan en la recepción de trofeos por el primer puesto en diferentes disciplinas

### FELICITACIÓN A DEPORTISTA DESTACADO

El Consejo Directivo 2016-2017 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, felicita al colega **Henry David Góngora Ortiz** por ser el **Campeón Nacional paradesportivo en Natación**, con tres medallas de oro en 50mts Libre, espalda y pecho cat S9.

¡Felicitaciones Henry... que sigan los éxitos!



## Estados Financieros



**COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA**

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

AL 30 DE NOVIEMBRE DEL 2016

(Expresado en Soles)

ACTIVO	AL		PASIVO Y PATRIMONIO NETO	AL	
	30/11/2016	30/11/2015		30/11/2016	30/11/2015
<b>CORRIENTE</b>			<b>CORRIENTE</b>		
EFFECTIVO O EQUIVALENTE EN EFECTIVO	93,797	84,375	CUENTAS POR PAGAR	74,393	65,392
FONDO MUTUAL	598,445	538,526	OTRAS CUENTAS POR PAGAR	110,800	78,255
CUENTAS POR COBRAR	19,558	4,924	PARTE CTE. DEUDA CORTO PLAZO		3,220
OTRAS CTAS. POR COBRAR	76,612	13,249	JUNTA DE DECANOS DE CCPP	261,326	226,754
EXISTENCIAS	21,859	10,103	SOBREGIRO BANCARIO		9,295
OTROS ACTIVOS		12,352	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>446,519</b>	<b>382,915</b>
GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO	9,775	977	<b>NO CORRIENTE</b>		
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>820,046</b>	<b>664,507</b>	FONDO MUTUAL DEL CONTADOR	922,548	877,811
<b>NO CORRIENTE</b>			<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>922,548</b>	<b>877,811</b>
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO	10,158,583	10,260,830	<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>1,369,067</b>	<b>1,260,726</b>
INTANGIBLES NETO	4,337	2,578	<b>PATRIMONIO NETO</b>		
BIBLIOTECA	59,350	53,550	PATRIMONIO INSTITUCIONAL	1,629,579	1,629,579
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>10,222,270</b>	<b>10,316,958</b>	PATRIMONIO ADICIONAL	350,804	330,004
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>11,042,316</b>	<b>10,981,466</b>	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN	6,571,394	6,571,394
			RESULTADOS ACUMULADOS	1,049,435	1,080,343
			RESULTADO DEL EJERCICIO	72,037	109,421
			<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>9,673,249</b>	<b>9,720,740</b>
			<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>11,042,316</b>	<b>10,981,466</b>

CPCC LUIS ROBERTO GAMERO JUAREZ  
DECANO

CPCC MARCO ANTONIO HUAMANÍ MOLLOCO  
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN

CPCC RAÚL S. ALVAREZ FLORES  
CONTADOR

**ESTADO DE RESULTADOS**

Por el Periodo del 01 de Enero al 30 de Noviembre del 2016

(Expresado en Soles)

	Ene - Nov 2016	Ene - Nov 2015
<b>INGRESOS POR:</b>		
CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN	649,576	708,175
INSCRIPCIÓN NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN	273,385	297,260
SEMINARIOS, CURSOS y PROG. ESPECIALIZACIÓN	323,002	365,792
CONGRESO INTERNACIONAL	304,417	
ALQUILERES	86,817	54,387
OTROS INGRESOS	46,640	14,365
	<b>1,683,837</b>	<b>1,439,979</b>
<b>COSTOS POR:</b>		
SEMINARIOS, CURSOS y PROG. ESPECIALIZACIÓN	(100,053)	(136,093)
CONGRESO INTERNACIONAL	(304,161)	
OTROS COSTOS	(2,551)	(1,008)
<b>RESULTADO BRUTO</b>	<b>1,277,072</b>	<b>1,302,878</b>
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	(1,235,298)	(1,234,413)
<b>RESULTADO DE OPERACIÓN</b>	<b>41,774</b>	<b>68,465</b>
<b>OTROS INGRESOS (GASTOS)</b>		
INGRESOS FINANCIEROS	531	1,201
INGRESOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	1,439	1,399
INGRESOS DIVERSOS	30,562	46,504
INTERESES PRESTAMO HIPOTECARIO		(7,263)
GASTOS FINANCIEROS	(175)	0
GASTOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	(2,095)	(885)
	<b>30,263</b>	<b>40,956</b>
<b>SUPERÁVIT DEL PERÍODO</b>	<b>72,037</b>	<b>109,421</b>

CPCC LUIS ROBERTO GAMERO JUAREZ  
DECANO

CPCC MARCO ANTONIO HUAMANÍ MOLLOCO  
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN

CPCC RAÚL S. ALVAREZ FLORES  
CONTADOR

# Saludos

**COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA**

Bodas de Diamante  
1956 - 2016

*Feliz Navidad  
y  
Venturoso Año Nuevo 2017*

*Son los sinceros deseos del Consejo Directivo 2016 - 2017*

*"Navidad es amor, es dejar de lado las diferencias y encontrarnos con Jesús, es abrazar con brazos abiertos y el alma dispuesta..."*

## PARTICIPACIÓN

El Consejo Directivo, Miembros de la Orden y personal Administrativo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, cumplen con el penoso deber de participar el sensible fallecimiento de quien en vida fue:

### CPC HILDA JOSEFINA VILLAVICENCIO DUEÑAS

*Acaecido el 25 de noviembre del 2016  
(Q.E.P.D.)*



Distinguida miembro de la Orden, integrante de varios Consejos Directivos de nuestra institución. Hacemos llegar nuestras más sentidas condolencias a sus familiares y amigos.

Arequipa, noviembre del 2016.

**CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017**

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

- **CPCC Marcelo y Oswaldo Vega Valdivia**, por el sensible fallecimiento de su señora madre GLORIA VALDIVIA DIAZ, acaecido el 05 de noviembre del 2016.
- **CPC Clive Dávila Pampaní**, por el sensible fallecimiento de su señor padre CLIVER RAMON DAVILA, acaecido en nuestra ciudad.
- **CPCC de Leonidas Zavala Lazo**, por el sensible fallecimiento de su señora madre JUANA LAZO DE ZAVALA, acaecido el 23 de noviembre del 2016.



*Condolencia*

Arequipa, noviembre del 2016

**CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017**



COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA

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

Síguenos en:   