



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

DIRECCIÓN DE IMAGEN INSTITUCIONAL Y PUBLICACIONES

REVISTA INSTITUCIONAL

Noviembre, edición digital | Año 2018 | N° 09

CONTABLE FINANCIERO

GESTIÓN TRIBUTARIA

GESTIÓN LABORAL

AUDITORÍA *Nueva sección ✓*

GUBERNAMENTAL *Nueva sección ✓*

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

INSTITUCIONAL

Contenido

1 Mensaje del Directorio

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Aspectos contables en una importación definitiva de mercancías
- 6 Tributos que afectan las actividades empresariales: contabilización y deducción tributaria
- 12 Reconocimiento de ingresos en empresas de servicios

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 16 Tasa adicional del 5 % por disposición indirecta de renta
- 19 Obligatoriedad del uso del SEE-OSE y las nuevas obligaciones de los OSE
- 23 Tratamiento tributario de los dividendos presuntos
- 26 ¿Cuándo los pagos de tributos son considerados como gasto deducible?
- 29 Gastos de movilidad

GESTIÓN LABORAL

- 33 La compensación por tiempo de servicios (CTS)
- 37 Procedimientos para solicitar subsidios ante Essalud
- 38 Seguridad y salud en el trabajo en Remype
- 40 Sitobur: una lucha constante por el reconocimiento de sus derechos laborales

AUDITORÍA

- 42 Elaboración del dictamen del auditor
- 44 El fraude: Un problema creciente

GUBERNAMENTAL

- 46 Auditoría y Control Gubernamental

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 47 Principales Actividades Académicas NOVIEMBRE 2018

INSTITUCIONAL

- 50 Actividades Institucionales
- 54 Saludos
- 57 Comunicados

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

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

REVISTA INSTITUCIONAL.

Año 2018, N° 09
Edición digital: Noviembre 2018



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2018 - 2019

CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo
Decano

CPCC Quintín Juan Pino Tellería
Primer Vice Decano

Dr. CPCC Edgard Agustín Alvarez Huertas
Segundo Vice Decano

CPC Jacqueline Victoria Coronel Barreda
Directora Secretaria

CPCC Edin Eli Apaza Fuentes
Director de Finanzas

CPCC Rene Ramírez Villena
**Director de Administración y
Desarrollo Estratégico**

CPCC Esther Zoraida Chambi Bueno
**Directora de Imagen Institucional y
Publicaciones**

CPCC Efraim Gregorio Vera Antahuara
**Director de Educación y Desarrollo
Profesional**

CPCC Hugo Ricardo Gonzales Portugal
Director de Certificación Profesional

CPC Pedro Luis Murillo Salazar
**Director de Investigación Contable y
Consultoría**

CPCC Rosa María Pacheco Pantigozo
Directora de Bienestar Social

CPCC Miguel Angel Cayro Ampuero
**Director de Actividades Deportivas y
Culturales**

CPCC Lily Margoth Juarez Salazar
Directora de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

- CPC Florangel Valencia Nina
- CPCC Ricardo Germán Solís Herrera
- CPCC Santos Eladio Malpartida Coronado

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

CPCC Esther Zoraida Chambi Bueno
**Directora de Imagen Institucional y
Publicaciones**

Abel Huamaní Vera
Renato Alonzo Quispe Soncco
Diseño y Diagramación

Importancia del Contador Público

Contrario a lo que muchos piensan, un Contador Público no es un profesional cualquiera. Sobre su actuación pesan diversas responsabilidades (administrativas, fiscales, laborales, penales, sociales) que lo regulan y sancionan, lo cual se corresponde plenamente con la importancia que representa nuestra profesión para los diferentes agentes de la sociedad. El valor que debe otorgarse a un Contador Público resulta una tarea compleja, si bien no existe una forma precisa de estimarlo, se puede tomar en consideración su aporte al desarrollo de las organizaciones empresariales, su papel como nexo entre la empresa y el estado, su función orientada al cuidado de los intereses de la sociedad. Es tan valioso su papel que sería impensable la gestión al interior de las compañías sin la labor de los profesionales contables, ausencia que, a gran escala, impactaría fuertemente la capacidad operativa del sector económico.



El Contador Público de hoy es un profesional integral, que en el desarrollo de sus funciones llega a convertirse en un experto conocedor de la empresa, y es precisamente este nivel de comprensión el que lo habilita para el análisis y discernimiento que demandan los diferentes contextos y requerimientos de las empresas. Es necesario cambiar la concepción general que ve en el contador únicamente un preparador de información financiera necesaria para la presentación de informes y el cumplimiento de requerimientos fiscales o legales, por la de un profesional clave en la generación de valor en las organizaciones empresariales.

El valor del Contador Público debe partir de su importancia, evidenciada por su preparación y desempeño (capacidad y competencia) en tareas diversas y complejas que solo pueden ser ejercidas por él y que son un apoyo importante para la dirección; demostrando que conoce los diferentes tipos de organizaciones y sectores a fin de proporcionar una asesoría idónea con base al tamaño y realidad de los diversos entes económicos, cuya participación es transversal a todas las áreas e intereses institucionales; contribuyendo activamente con la definición y direccionamiento de los planes estratégicos que hacen posible el crecimiento de las empresas.

Es evidente que hay una labor pendiente para quienes constantemente analizan sus oportunidades de mejora, aquellos que aspiran dar un nivel de servicio orientado a la excelencia, motivados por una ética altísima y amor por lo que hacemos y representamos. Contadores que sueñan con un gremio fuerte, unido y destacado. Precisamente, esta es la razón por la que necesita desarrollarse su potencial y, dado que no todos tienen las mismas habilidades profesionales, aprender a trabajar en ello como un anhelo y compromiso que se asume para enfrentar los retos presentes y los que están por venir.

CPCC. Johnny N. Castillo Macedo
Decano

Aspectos contables en una importación definitiva de mercancías



Autor: José Luis García Quispe

1. Introducción

La importación definitiva de mercancías resulta interesante en el sentido de que este agrupa una serie de hechos económicos que conllevan al reconocimiento y medición de elementos contables en la contabilidad de la empresa importadora; este reconocimiento y mediciones se encuentra contemplado en varios pasajes de las normas de contabilidad que es empleada respecto a la preparación y presentación de Información Financiera, además de ello, existe una serie de normas de incidencia tributaria que contribuyen al tratamiento contable que expongo en líneas anteriores.

El tratamiento contable de una importación comprende la aplicación de definiciones de elementos tales como Activo, Pasivo, Gastos, así también las mediciones al Costo, Moneda de curso legal y por ende las de orden tributario como el Costo Computable, Nacimiento de la obligación tributaria del IGV, Crédito Fiscal, entre otros; las mismas que responden antes preguntas frecuentes tales como el tipo de cambio a utilizar, el momento que debo contabilizar, las cuentas del PCGE a emplear, etc., de las cuales estaremos exponiendo las respectivas respuestas en el desarrollo de la presente.

2. Aspectos generales

Ante todo, es conveniente detallar las operaciones que se han de presentar en una importación que conllevan a un registro contable, así tenemos los siguientes:

- Operación con el Proveedor, quien es el que emite la Factura Comercial (Commercial Invoice)
- Transporte internacional, el mismo que puede ser marítimo, terrestre, aéreo o multimodal¹
- Seguro de Transporte de Importación y Exportación
- Impuestos Aduaneros
- Otros costos vinculados a la compra (Transporte local, comisión agente aduanero, servicio de carga y descarga, sobreestadía, flete local, manipuleo de documentos, etc.)

Es de resaltar que las operaciones antes indicadas se dan en diversos momentos, en distintas fechas, aspectos de importancia para un adecuado reconocimiento y medición.

3. Interrogantes frecuentes

Para el tratamiento contable es frecuente plantearse interrogantes y estas pasarlas a responder sobre la base de conceptuales y políticas contables, todas ellas relacionadas a la preparación de información financiera; entre las interrogantes podemos plantear las siguientes:

¿En qué momento contabilizo la operación

celebrada con el proveedor de la mercancía?

El momento del reconocimiento y por ende la medición es en la fecha en que la partida identificada cumple con la definición de elemento contable y además se da la probabilidad de beneficios económicos futuros y este puede ser medido de manera fiable, que analizando la operación de una importación de mercancías, en el sentido de que se trata de bienes que han de ser empleados en la elaboración de otros bienes, prestación de servicios o su comercialización, estos podemos identificar de que se trata de Activos, por lo que ante la interrogante, la otra interrogante sería respecto de cuál es el momento que dichos bienes que aún no han llegado deben estar en la contabilidad como parte de sus activos, y de la misma manera (partida doble) las obligaciones asumidas con el proveedor, en esta parte, en una operación de la naturaleza de una importación, es importantísimo se revise el Incoterms fijado por las partes, pues el objetivo principal de esta regla en el comercio internacional, general, es la de concretar los derechos y obligaciones de cada uno de ellos de la operación que se viene realizando.

Para mejor apreciación veamos el caso de una importación definitiva donde las partes (comprador / vendedor) han fijado como condición de la operación el incoterm Free On Board (FOB) o Libre a Bordo; el

importe de la Factura Comercial es de USD 100,000, de esta operación se tiene las siguientes fechas:

Evento	Fecha	T. C.
Fecha de la Orden de Compra	15-07-2018	3.273
Fecha emisión Factura Comercial	15-08-2018	3.291
Fecha de embarque	20-08-2018	3.321
Fecha de llegada ADUANAS	30-08-2018	3.298
Fecha de nacionalización	01-09-2018	3.274
Fecha de llegada almacén	03-09-2018	3.269

Según información expuesta, ¿cuál es la fecha en la empresa debe contabilizar esta operación?

Reconocimiento del Pasivo (Factura comercial / Commercial Invoice)²

En el presente ejemplo de una importación definitiva, donde el Incoterm fijado por las partes es el FOB, el momento del reconocimiento de parte de la empresa respecto de obligaciones contraídas es en la fecha de culminación del embarque, en este caso, la conversión de la transacción será también la cotización cambiaría de dicha fecha, que de acuerdo a los datos expuestos, es al T. C. de S/3.321; esta quedará registrada de la siguiente manera:

1	DEBE	HABER
60 COMPRAS	332,100	
603 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
6033 Materiales auxiliares, suministros y respuestos		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		332,100
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
<i>18/08 Factura comercial</i>		

Reconocimiento de activos por parte de la empresa

En la fecha del reconocimiento por parte de la empresa de obligaciones contraídas, también existe el elemento del ACTIVO, en forma de Inventarios, los mismos que por su ubicación y condición, estos se encuentran en tránsito; el hecho quedará registrado de la siguiente manera:

2	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	332,100	
285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		332,100
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
6133 Repuestos		
<i>18/08 Costo FOB de las mercancías</i>		

Este registro expresa que las existencias en la empresa han variado y que físicamente no han llegado, o dicho en términos empleados por las NIIF, el inventario aún no está en su ubicación y condiciones como los ha previstos la gerencia, lo que denota que los costos de la compra aun irán acumulándose.

En cuanto al servicio de transporte (flete), ¿cuándo se contabiliza?

Dos situaciones, el que ocurra primero, la fecha de cancelación o el devengo del servicio, lo que ocurra primero; en ese mismo orden también se llevará a cabo la conversión, del cual la contabilización será como sigue (ejemplo S/10,000):

3	DEBE	HABER
60 COMPRAS	10,000	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costo vinculado con las compras de materiales suministros y repuestos		
60931 Transporte		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		10,000
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
<i>20/08 Transportistas</i>		

4	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR		10,000
285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS	10,000	
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
6133 Repuestos		
<i>20/08 Costos de Transportes</i>		

Costo de adquisición

Todo importe que se desembolse y que tenga relación a la adquisición es costo del activo adquirido, en esa medida, las demás transacciones que se presenten, debe ser reconocido como Activo; este criterio se mantiene hasta que el activo se encuentre en el lugar y en condiciones previstas por la gerencia.

Según expongo en líneas anteriores, las operaciones siguientes se han de tratar de la misma manera, acumulando al costo, así tenemos el caso de la otra operación relacionada que es el del seguro de importación, del cual el registro contable será como sigue (Ejemplo S/5,000 + IGV):

6	DEBE	HABER
60 COMPRAS	5,000	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60932 Seguros		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	900	
401 Gobierno Central		
4011 Impuesto general a las ventas		
40111 IGV - Cuenta propia		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		5,900
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
<i>10/09 Transportista</i>		

6	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	5,000	
285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		5,000
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
6133 Repuestos		
<i>10/09 Costos de Seguros</i>		

Impuestos Aduaneros

El documento sustento de esta parte del costo y además del IGV como crédito Fiscal, de corresponder, es un documento de declaración de la importación o exportación ante las autoridades aduanera, es emitida en dólares americanos, correspondiendo su pago en moneda nacional, al tipo de cambio promedio ponderado venta vigente en la fecha de la cancelación; el registro contable será como sigue (Ejemplo Advalorem 11 %, IGV 14 % e IPM 2 %):

Valor FOB	332,100
Flete	10,000
Seguro	5,000
Valor aduanas	347,100
Ad valorem (11 %)	38,181
Base de imponible	385,281
IGV 18 %	69,351

7	DEBE	HABER
60 COMPRAS	38,181	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60933 Derechos aduaneros		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	69,351	
401 Gobierno central		

4011 Impuesto general a las ventas 401111IGV - Cuenta propia		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DEPENDENCIAS Y DE SALUD POR PAGAR		107,532
401 Gobierno central		
4015 Derechos aduaneros		
40151 Derechos arancelarios		
25/09 Transportista		
----- 8 -----	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR		
285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos	38,181	
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		38,181
6133 Repuestos		
25/09 Costos ad valorem		

Otros costos de importación

Entre los otros costos que han de presentarse, normalmente tenemos las comisiones del agente aduanero, los servicios de estadía de contenedores, los servicios de manipuleo de documentos (handling), servicio de carga y descarga, flete local, etc.; el importe de todas estas, en aplicación del costo de adquisición, deben ser incluidas al costo de la mercancía.

Caso Práctico

El caso corresponde a la importación de materiales auxiliares, para este fin, vamos a considerar las operaciones registradas en los asientos contables del 1 al 8, expuestas en la primera parte del presente artículo, correspondiendo esta a la operación con el proveedor no domiciliado (factura comercial), la realizada con el transportista marítimo (BL), el seguro de importación (documento autorizado) y el pago de derechos aduaneros (DUA); a los antes mencionados, agregaremos lo relacionado al servicio de flete local (S/ 700 + IGV), estiba y desestiba (S/ 320 exonerado), servicio de manipuleo de documentos (S/ 180 + IGV) y comisión del agente aduanero (S/1,500 + IGV).

a) Flete local S/ 700 + IGV

----- 9 -----	DEBE	HABER
60 COMPRAS	700	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60935 Costo vinculado con la compra de materiales, sum. y repuestos		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DEPENDENCIAS Y DE SALUD POR PAGAR	126	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
401111IGV - Cuenta propia		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.		826
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Costos Relacionados		
----- 10 -----	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	700	
285 Materiales auxiliares, sums. y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		700
6133 Repuestos		
x/x Costos Relacionados		

b) Estiba y desestiba

----- 11 -----	DEBE	HABER
60 COMPRAS	320	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60935 Costo vinculado con la compra de materiales, sum. y repuestos		

	DEBE	HABER
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.		320
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Costos Relacionados		
----- 12 -----	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	320	
285 Materiales auxiliares, sums. y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		320
6133 Repuestos		
x/x Costos Relacionados		

c) Manipuleo de documentos (handling)

----- 13 -----	DEBE	HABER
60 COMPRAS	180	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60935 Costo vinculado con la compra de materiales, sum. y repuestos		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DEPENDENCIAS Y DE SALUD POR PAGAR	32	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
401111IGV - Cuenta propia		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.		212
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Costos Relacionados		
----- 14 -----	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	180	
285 Materiales auxiliares, sums. y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		180
6133 Repuestos		
x/x Costos Relacionados		

d) Comisión agente aduanero

----- 15 -----	DEBE	HABER
60 COMPRAS	1,500	
609 Costos vinculados con las compras		
6093 Costos vinculados con las compras de materiales, suministros y repuestos		
60935 Costo vinculado con la compra de materiales, sum. y repuestos		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DEPENDENCIAS Y DE SALUD POR PAGAR	270	
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
401111IGV - Cuenta propia		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.		1,770
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
4212 Emitidas		
x/x Costos Relacionados		
----- 16 -----	DEBE	HABER
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR	1,500	
285 Materiales auxiliares, sums. y repuestos		
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		1,500
6133 Repuestos		
x/x Costos Relacionados		

e) Ubicación del inventario

----- 17 -----	DEBE	HABER
25 MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS	387,981	
251 Materiales auxiliares		
28 EXISTENCIAS POR RECIBIR		387,981
285 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		

4. Hoja de Costo

Las operaciones antes expuestas, todas ellas llevadas a la contabilidad a nivel de cuentas y obedeciendo a su naturaleza y medidas al costo, es llevada a un mayor detalle en nuestra siguiente hoja de trabajo denominado Hoja de Costo de importación, con fines de realizar la distribución razonable de los costos que han de conformar el costo total de la adquisición, y que partiendo de ello nos permitirá llegar al costo unitario que es como se lleva el respectivo control en los kárdex respectivo y, a la vez, reflejadas esta información en los controles exigidos por la

Administración Tributaria, de corresponder, como lo es el Formato 13.1 Registro del Inventario Permanente Valorizado, Detalle del Inventario Valorizado.

En la presente hoja, aparte de llegar al costo unitario, se han de apreciar partes de importancia para una evaluación de la estructura del costo, como lo es el costo FOB, que expone el costo de la mercancía embarcada en puerto de origen, así también el costo CIF, que es el costo FOB más los costos de transporte y seguro.

m	Mercancía	Kilos	FOB				Flete				Seguro				CIF	
			Unit.	USD	TC	S/	Factor	USD	TC	S/	Factor	USD	TC	S/	USD	S/
1	Producto 01	2,000	5.17	10,340	3.321	34,339.14	0.071	215.28	3.298	710	0.103	157.54	3.269	515	10,712.80	35,564.14
2	Producto 02	2,500	2.73	6,820	3.321	22,649.22	0.089	269.86	3.298	890	0.068	104.01	3.269	340	7,193.90	23,879.22
3	Producto 03	2,000	4.26	8,520	3.321	28,294.92	0.071	215.28	3.298	710	0.085	130.01	3.269	425	8,865.30	29,429.92
4	Producto 04	3,000	3.23	9,690	3.321	32,180.49	0.107	324.44	3.298	1,070.00	0.097	148.36	3.269	485	10,162.80	33,735.49
5	Producto 05	4,000	2.84	11,360	3.321	37,726.56	0.143	433.6	3.298	1,430.00	0.114	174.37	3.269	570	11,968.00	39,726.56
6	Producto 06	3,000	3.1	9,300	3.321	30,885.33	0.107	324.44	3.298	1,070.00	0.093	142.25	3.269	465	9,766.70	32,420.33
7	Producto 07	4,000	3.36	13,440	3.321	44,634.24	0.143	433.6	3.298	1,430.00	0.134	204.96	3.269	670	14,078.60	46,734.24
8	Producto 08	5,000	4.01	20,050	3.321	66,586.05	0.179	542.75	3.298	1,790.00	0.201	307.43	3.269	1,005.00	20,900.20	69,381.05
9	Producto 09	1,500	4.66	6,990	3.321	23,213.76	0.054	163.74	3.298	540	0.07	107.07	3.269	350	7,260.80	24,103.76
10	Producto 10	1,000	3.49	3,490	3.321	11,590.29	0.036	109.16	3.298	360	0.035	53.53	3.269	175	3,652.70	12,125.29
		28,000		100,000		332,100.00	1	3,032.15		10,000.00	1	1,529.53		5,000.00	104,561.68	347,100.00

Leyenda --> C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 C8 C9 C10 C11 C12 C13 C14 C15 Van...

...Vienen

Ítem	Ad valorem				Flete local		Estiba/Desestiba		Handling		Agente		Costo total	Costo unitario
	%	USD	TC	S/	Factor	S/	Factor	S/	Factor	S/	Factor	S/		
1	11%	1,178.41	3.32	3,911.85	0.071	49.70	0.103	32.96	0.103	18.54	0.103	154.50	39,731.69	19.87
2	11%	791.33	3.32	2,626.88	0.089	62.30	0.068	21.76	0.068	12.24	0.068	102.00	26,704.40	10.68
3	11%	975.18	3.32	3,237.21	0.071	49.70	0.085	27.20	0.085	15.30	0.085	127.50	32,886.83	16.44
4	11%	1,117.91	3.32	3,711.01	0.107	74.90	0.097	31.04	0.097	17.46	0.097	145.50	37,715.40	12.57
5	11%	1,316.48	3.32	4,370.18	0.143	100.10	0.114	36.48	0.114	20.52	0.114	171.00	44,424.84	11.11
6	11%	1,074.34	3.32	3,566.37	0.107	74.90	0.093	29.76	0.093	16.74	0.093	139.50	36,247.60	12.08
7	11%	1,548.64	3.32	5,140.87	0.143	100.10	0.134	42.88	0.134	24.12	0.134	201.00	52,243.21	13.06
8	11%	2,299.02	3.32	7,631.83	0.179	125.30	0.201	64.32	0.201	36.18	0.201	301.50	77,540.18	15.51
9	11%	798.69	3.32	2,651.33	0.054	37.80	0.070	22.40	0.070	12.60	0.070	105.00	26,932.89	17.96
10	11%	401.80	3.32	1,333.80	0.036	25.20	0.035	11.20	0.035	6.30	0.035	52.50	13,554.29	13.55
		11,501.78		38,181.32	1.000	700.00	1.000	320.00	1.000	180.00	1.000	1,500.00	387,981.32	

Leyenda:

Explicaciones de la elaboración de la Hoja de Costo

C1 = Dato según factura

C3 = C2 x C1

C4 = T. C. fecha de reconocimiento

C5 = C3 x C4

C6 = Ítem C1 / S/ 28,000

C7 = USD 3,032.15 x Ítem C6

C8 = T. C. fecha de reconocimiento

C9 = C7 x C8

C10 = Ítem C5 / S/ 332,100

C11 = USD 1,529.53 x Ítem C5

C12 = T. C. fecha de reconocimiento

C13 = C11 x C12

C26 = Ítem C10

C27 = S/ 1,500 x Ítem C26

C14 = C3 + C7 + C11

C15 = C5 + C9 + C13

C16 = Según subpartida nacional

C17 = C14 x C16

C18 = T. C. fecha de pago

C19 = C17 x C18

C20 = Ítem C6

C21 = S/ 700 x Ítem C20

C22 = Ítem C10

C23 = S/ 320 x Ítem C22

C24 = Ítem C10

C25 = S/ 180 x Ítem C24

C28 = C15 + C19 + C21 + C23 + C25 + C27

C29 = C28 / C1

5. Marco legal consultado

- Marco Conceptual para la Información Financiera
- NIC 2 Existencias
- NIC 16 Propiedades Planta y Equipo
- NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
- Decreto Supremo N.º 179-2004-EF TUO de la Ley del Impuesto a la Renta
- Decreto Supremo N.º 055-99-EF TUO de la Ley del IGV e ISC

Notas:

1. Es la combinación de más de un medio de transporte empleado para

transportar la mercancía desde el lugar de origen hasta el lugar de destino.

2. Documento en el que se fijan las condiciones de venta de las mercancías y sus especificaciones. Sirve como comprobante de la venta, exigiéndose para la exportación en el país de origen y para la importación en el país de destino. También se utiliza como justificante del contrato comercial. En una factura deben figurar los siguientes datos: fecha de emisión, nombre y dirección del exportador y del importador extranjero, descripción de la mercancía, condiciones de pago y términos de entrega.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, primera y segunda quincena de Octubre 2018



Tributos que afectan las actividades empresariales: contabilización y deducción tributaria

Autor: CPC Fernando Effio Pereda

1. Cuestiones previas

El inciso b) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta¹ (en adelante, LIR) prescribe que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, son deducibles de la renta bruta entre otros conceptos **los tributos** que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas.

Sobre esto, debe considerarse que de acuerdo con la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario (CT), el término genérico “tributo” comprende los impuestos, las tasas y las contribuciones, los que se definen de la siguiente forma:

Tipo	Detalle
Impuesto	Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Por ejemplo, el impuesto predial, el impuesto selectivo al consumo (ISC), entre otros.
Contribución	Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. Por ejemplo: aporte a Essalud, ONP, Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo (SCTR), entre otros.
Tasa	Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual. Las tasas, entre otras, pueden ser: <ul style="list-style-type: none"> • Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público. Por ejemplo: serenazgo, parques y jardines y limpieza pública. • Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos. Por ejemplo: copia de partida de nacimiento. • Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización. Por ejemplo: licencia de funcionamiento, licencia de construcción, entre otras.

De acuerdo con lo anterior, se puede afirmar que cualquier tributo (sean impuestos, tasas o contribuciones) que **afecte los bienes de propiedad de la empresa** o las actividades de la misma, podría ser deducible de la renta bruta. Ejemplos de este tipo de conceptos, tenemos lo siguiente:

- El aporte a Essalud que asume la empresa por sus trabajadores;
- El impuesto predial y los arbitrios municipales, en tanto el contribuyente sea la empresa;
- El impuesto vehicular, en tanto el contribuyente sea la empresa;
- El impuesto a las transacciones financieras (ITF) que haya afectado las operaciones financieras de la empresa.

En el siguiente informe, analizaremos las particularidades que debemos tener en cuenta para deducir esta clase de gastos, para lo cual nos basaremos en resoluciones del Tribunal Fiscal y en algunas opiniones vertidas recientemente por la Administración Tributaria.

2. Deducción de gastos por tributos

Para deducir gastos por tributos, se hace necesario el cumplimiento de los siguientes criterios:

a) Causalidad²

El primer criterio que debemos tomar en cuenta a efecto de determinar si los gastos por tributos son deducibles, es el de causalidad, el cual consiste en deducir únicamente aquellos gastos que resulten necesarios para producir la renta y para mantener su fuente. En ese sentido, para deducir gastos por tributos, se tiene que verificar que los mismos debieron afectar los bienes o actividades productoras de rentas gravadas. Solo en la medida que se acredite este destino, los gastos podrían ser deducibles.

Sobre el particular es preciso indicar que cuando la norma hace referencia a “bienes”, entendemos que no necesariamente deberían ser de propiedad de la empresa, pues también podrían ser bienes cedidos por terceros (en arrendamiento o en uso). Un ejemplo de esto sucede con los arbitrios municipales, en los casos en el que el inmueble sea arrendado.

b) Devengo

Al igual que todos los gastos, para que los tributos sean aceptados

tributariamente, los mismos deben haberse devengado en el ejercicio³, es decir, deben corresponder al ejercicio en el que se generó la obligación de pagar dicho concepto. De no ser así, el gasto no será deducible. Por ejemplo, el ITF que haya afectado las operaciones financieras del ejercicio 2018 debe deducirse necesariamente en dicho ejercicio, aun cuando la constancia correspondiente, emitida por el banco que acredita la retención efectuada, se reciba durante los primeros días del ejercicio 2019.

En relación con este criterio, debe recordarse que en el Informe N.º 233-2006-SUNAT, esta entidad ha señalado que “tratándose de trabajadores dependientes, el aporte al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud es de cargo de la entidad empleadora, cuya obligación nace en el momento en que se devengan las remuneraciones afectas de sus trabajadores”, agregando que “respecto de trabajadores dependientes, el aporte al Sistema Nacional de Pensiones es de cargo del trabajador y su obligación nace en el momento en que se devengan sus remuneraciones afectas; siendo el empleador el obligado a efectuar la retención de tales aportes”.

Como se desprende de lo anterior, la deducción de los aportes a Essalud debe realizarse en el ejercicio en el que se devengaron las remuneraciones, importando poco la oportunidad en que estas se pagaron. Este criterio es de aplicación general para todos los tributos.

c) Sustento con comprobantes de pago

De manera general, los gastos deben estar sustentados con comprobantes de pago que cumplan los requisitos y características mínimas establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago, para que sean deducibles⁴.

Sin embargo, tratándose de la deducción de gastos por tributos que hayan afectado los bienes o actividades de la empresa, debe considerarse que los mismos no deberían necesariamente estar sustentados con comprobantes de pago. Esto es así, pues de acuerdo con el artículo 1 de la Ley que regula la obligación de emitir comprobantes de pago⁵, solo están obligados de emitir estos documentos todas las personas **que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza**, situaciones que no calzan en los tributos. En ese sentido, el sustento de los tributos estará dado con la documentación que sustente la obligación

de pagar dichos tributos.

Este criterio ha sido reconocido por la Administración Tributaria, quien a través de su Informe N.º 171-2001-SUNAT/K00000 y del Oficio N.º 100-2008-SUNAT/2B0000 ha señalado que “se deducirá de la renta bruta de tercera categoría las tasas, en tanto se cumpla con el principio de causalidad, no requiriéndose de un comprobante de pago para sustentar el gasto”.

3. Algunos casos especiales

A continuación, se exponen algunos tributos cuyo tratamiento resulta especial:

a) Impuesto de alcabala

El impuesto de alcabala grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio.

Sobre el particular, debe considerarse que el impuesto a la alcabala que pague una entidad en la adquisición de un inmueble no será gasto para la misma, sino que deberá formar parte del costo de adquisición del bien, incluyéndose en resultados a través de la depreciación que sufra el citado bien de ser el caso. Ello en aplicación del artículo 20 de la LIR, según el cual forman parte del costo de adquisición, entre otros conceptos, los impuestos que no sean recuperables (como es el caso del impuesto de alcabala).

b) Derechos de importación

Los derechos de importación (o derechos arancelarios) se originan en la importación de bienes. En ese sentido y, al igual como sucede con el impuesto de alcabala, los derechos de importación que se paguen en una importación no deberán ser considerados como gastos del ejercicio, sino como parte del costo de adquisición de los bienes importados. Ello en aplicación de lo dispuesto por el artículo 20 de la LIR, según el cual forman parte del costo de adquisición, entre otros conceptos, los derechos aduaneros.

c) ITAN

Como sabemos, el impuesto temporal a los activos netos (ITAN) es un tributo que se aplica a los sujetos que, al 31 de diciembre del año anterior, tengan activos netos superiores al S/1,000,000. En relación con este tributo, debe recordarse que el monto efectivamente pagado puede ser utilizado como crédito:

- Contra los pagos a cuenta del Régimen General del Impuesto a la Renta o del Régimen MYPE Tributario (RMT).

- Contra el pago de regularización del impuesto a la renta del ejercicio gravable al que corresponda.

En todo caso, es posible que el monto de este impuesto que no sea aplicado como crédito, de acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior, o aquel impuesto no pagado dentro del vencimiento o presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, pueda ser considerado como gasto del ejercicio del que se trate. Así se entiende de lo dispuesto por el artículo 8 de la Ley del ITAN⁶ y por el artículo 16 del Reglamento de dicho impuesto⁷.

Debe recordarse que este criterio ha sido confirmado por la Sunat a través de su Informe N.º 034-2007-SUNAT/2B0000, en el que ha indicado que “los pagos por ITAN realizados con posterioridad a la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta o al vencimiento del plazo para tal efecto, lo que hubiera ocurrido primero, no son susceptibles de devolución”, agregando que “los referidos pagos son deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio gravable al cual corresponde dicho tributo, en tanto se cumpla con el principio de causalidad”.

d) IGV de compras

De acuerdo con lo que señalan los artículos 18 y 19 de la Ley del IGV, el IGV que afecte las compras de bienes y servicios podrá ser utilizado como crédito fiscal del periodo del que se trate, ello en tanto se cumplan las condiciones previstas en los citados artículos. Sin embargo, cuando no se cumplan tales condiciones, el citado IGV de compras podrá ser considerado como costo o gasto, según corresponda. Así lo señala el artículo 69 de la Ley del IGV, según el cual este impuesto no constituye gasto ni costo cuando se tenga derecho a aplicarlo como crédito fiscal.

Lo anterior significa, por ejemplo, que de realizarse operaciones no gravadas con este impuesto, el IGV de compras formará parte del gasto o costo según corresponda. Igualmente, de no haberse anotado el comprobante de pago o documento en el Registro de Compras dentro del plazo de los doce (12) meses de emitido el mismo o de pagado el impuesto, en los casos de utilización de servicios de no domiciliados, el IGV será tratado como gasto o costo.

Cabe mencionar que el Tribunal Fiscal también ha considerado tal criterio al señalar en su RTF N.º 00970-3-2004 que “atendiendo a que el recurrente tenía derecho al crédito fiscal en la proporción que resultara de la aplicación del procedimiento de la prorrata y solo la

diferencia –remanente del IGV que gravó sus adquisiciones– podía ser considerado como gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, el reparo formulado por la administración a dicha deducción resulta procedente”.

Similar criterio plasmó en la RTF N.º 01860-5-2005 (23-03-05), en la que señaló que “el reconocimiento como gasto del IGV pagado por la utilización de servicios de no domiciliados se produce en el momento de su devengo, momento que ocurre en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero”.

De igual manera, la Sunat ha tomado la misma posición a través de diversos informes. Por ejemplo, en el Informe N.º 230-2005-SUNAT/2B0000 consideró que “en caso que no se cumpla con alguno de los requisitos formales del crédito fiscal previstos en el artículo 19 del TUO de la Ley del IGV y no pueda subsanarse dicho incumplimiento, el IGV que afectó las adquisiciones podrá constituir gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta”.

De la misma forma, en el Informe N.º 260-2005-SUNAT/2B0000 tomó como criterio que “en caso que las adquisiciones de bienes estén destinadas a la venta para consumo en la Región Selva, operación que se encuentra exonerada del IGV, no procede utilizar como crédito fiscal el IGV trasladado en las mismas, por cuanto dichas adquisiciones no están destinadas a operaciones por las que se deba pagar el IGV”, para agregar que “en este caso, este impuesto constituirá costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo previsto en el artículo 69 del TUO de la Ley del IGV y siempre que se cumpla con el principio de causalidad y no exista prohibición legal”.

e) IGV que grava el retiro de bienes

Como es de conocimiento general, la Ley del IGV grava, entre otras operaciones, el retiro de bienes, entendido como todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros.

En ese caso, la empresa que efectúa la entrega de los bienes a título gratuito debe asumir como gasto el IGV que corresponda, de acuerdo con las operaciones onerosas efectuadas por el contribuyente con terceros o, en su defecto, aplicar el valor de mercado. Sin embargo, en esos supuestos, el impuesto de tal operación no podrá ser considerado como costo o gasto (artículo 16 de la Ley

del IGV e inciso k) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta).

Esto significa que tratándose de sujetos que hayan asumido el IGV derivado de operaciones que califiquen como retiros de bienes, no podrán deducir como gasto o costo a efectos del impuesto a la renta, el impuesto que hayan asumido aun cuando lo hayan contabilizado como tal.

f) Regularización del ITF vía Declaración Jurada Anual del IR

Como se recuerda, el artículo 9 de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía⁸ creó el ITF, cuyo ámbito de aplicación es gravar principalmente las operaciones realizadas a través de las empresas del sistema financiero nacional. En este caso, estas empresas son las que retienen y pagan el tributo.

No obstante, otra de las operaciones que grava este tributo es aquella indicada en el inciso g) del artículo antes citado. En efecto, de acuerdo con esta norma, también están gravados con el ITF los pagos que excedan el 15 % de las obligaciones de la persona o entidad generadora de rentas de tercera categoría que se hayan efectuado sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago⁹ (es decir, pagos realizados a través de compensaciones, permutas, daciones en pago, entre otras). En este caso, y a diferencia del supuesto anterior, el propio contribuyente es quien debe presentar la declaración y efectuar el pago del impuesto, conjuntamente con la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable en el cual se realizaron los pagos.

Como se observa de lo anterior, la obligación de pagar el ITF a través de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta no es aplicable a todos los contribuyentes, sino únicamente es de aplicación a aquellos sujetos que durante el ejercicio hayan efectuado cancelaciones por medios distintos al dinero en efectivo o a medios de pago, y en tanto hayan superado el porcentaje antes señalado.

Respecto de la imputación del gasto, debe considerarse que el mismo será deducible en el ejercicio al que efectivamente corresponden las operaciones que generaron la obligación de pagar el impuesto.

g) Naturaleza del derecho antidumping

El artículo 148 de la Ley General de Aduanas¹⁰ (LGA) establece que la deuda tributaria aduanera está constituida por los derechos arancelarios y demás tributos

y, cuando corresponda, por las multas y los intereses.

Sobre el particular, el artículo 46 del Decreto Supremo N.º 006-2003-PCM¹¹ (11-01-03) dispone que los derechos antidumping y compensatorios tienen la condición de multa y no constituyen, en forma alguna, tributo. Para tal efecto, agrega el artículo 55 del referido decreto supremo que Sunat es competente para efectuar el cobro de los derechos antidumping y compensatorios establecidos por la Comisión de Dumping y Subsidios del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (Indecopi).

De otra parte, el artículo 1 de la LGA define a la multa, dentro del ámbito aduanero, como la “sanción pecuniaria que se impone a los responsables de infracciones administrativas aduanera”, entendiéndose por tal a aquellas acciones u omisiones que importen violación de las normas aduaneras.

Como puede apreciarse, los derechos antidumping constituyen multas que establece la Comisión de Dumping y Subsidios del Indecopi, cuando comprueba que existen distorsiones generadas en el mercado por las prácticas de dumping. En tal sentido, dichos derechos antidumping, aun cuando tengan la calificación de multas, no se encuentran incluidos dentro de la definición de multa establecida en el Glosario de Términos Aduaneros al no haberse verificado la violación de normas aduaneras y, por tanto, no forman parte del concepto de deuda tributaria aduanera.

Considerando lo señalado en el párrafo anterior, si los derechos antidumping tienen la calidad de multas impuestas por una entidad del sector público nacional (Indecopi), estos no afectarán el costo de adquisición de los bienes adquiridos ni serán considerados gastos deducibles para efectos de determinar el impuesto a la renta.

En efecto, de acuerdo con el quinto párrafo del artículo 20 de la LIR, se entiende por costo computable de los bienes enajenados el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo con las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria. En ese sentido, y como se observa, dado que los derechos antidumping tienen naturaleza de multa administrativa impuesta por el Indecopi, no

constituye contraprestación pagada por el bien materia de adquisición ni costo necesario para colocar el bien en condiciones de ser usado, enajenado o aprovechado económicamente.

De otra parte, tratándose del gasto, es pertinente considerar que, de acuerdo con el inciso c) del artículo 44 de la LIR, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otras, las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el sector público nacional.

Así pues, teniendo en cuenta que los derechos antidumping constituyen multas administrativas establecidas por la Comisión de Dumping y Subsidios del Indecopi, el cual es un organismo del sector público nacional, dicho concepto no es deducible como gasto para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Caso práctico N.º 1

El IGV generado por el retiro de bienes ¿es deducible?

El gerente general de la empresa INDUSTRIAL LIMA SAC, dedicada a la comercialización de computadoras personales, ha decidido obsequiar una unidad de estos bienes a su hijo mayor con ocasión de su cumpleaños, la que tiene un costo de S/ 4,000. En relación con ello, nos consultan acerca de si el IGV, que genera el retiro de bienes, puede ser deducible. Considerar que el valor de mercado del bien es de S/ 5,000.

Solución

De acuerdo con lo que dispone el numeral 3 del artículo 3 del Reglamento de la Ley del IGV, todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros, califican como retiro de bienes, debiéndose, en este caso, abonar al fisco el impuesto que corresponda por el bien entregado bajo este concepto. Siendo así, el impuesto deberá ser asumido por quien efectúa el retiro, correspondiendo calcular el tributo de acuerdo con las operaciones onerosas efectuadas por el contribuyente con terceros o, en su defecto, se aplicará el valor de mercado.

De acuerdo con lo anterior, el cálculo del IGV por el retiro de bienes sería de la siguiente forma:

Detalle	Importe
Valor de mercado	S/ 5,000
IGV (18 % x S/ 5,000)	S/ 900
IGV (retiro de bienes)	S/ 900

Habiendo determinado el IGV por el retiro de bienes, corresponderá realizar los siguientes registros contables:

a) Reconocimiento del gasto

----- x -----		DEBE	HABER
65 OTROS GASTOS DE GESTIÓN		4,000	
659 Otros gastos de gestión			
6591 Donaciones			
20 MERCADERÍAS			4,000
201 Mercaderías manufacturadas			
2011 Mercaderías manufacturadas			
20111 Costos			
<i>x/x Por la entrega de la computadora al hijo mayor del Gerente de la empresa</i>			
----- x -----		DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRATIVOS		4,000	
79 CARGAS IMP. A CUENTA DE COSTOS Y GASTOS			4,000
791 Cargas imp. a cuenta de costos y gastos			
<i>x/x Por la el destino generado por la entrega de la computadora</i>			

b) Reconocimiento del IGV por el retiro de bienes

----- x -----		DEBE	HABER
64 GASTOS POR TRIBUTOS		900	
659 Otros gastos de gestión			
6591 Donaciones			
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			900
401 Gobierno central			
4011 Impuesto general a las ventas			
40111 IGV - Cuenta propia			
<i>x/x Por el reconocimiento del IGV generado por el retiro de bienes gravado</i>			
----- x -----		DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRATIVOS		900	
79 CARGAS IMP. A CUENTA DE COSTOS Y GASTOS			900
791 Cargas imp. a cuenta de costos y gastos			
<i>x/x Por el destino del IGV asumido por la empresa</i>			

Por otra parte, en relación con el retiro efectuado, debe considerarse que el costo del bien entregado gratuitamente no será deducible tributariamente, pues de acuerdo con lo que establece el inciso d) del artículo 44 de la LIR, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otros conceptos, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie. Asimismo, tratándose del impuesto asumido por la empresa, si bien es cierto sería un gasto contable, el mismo tampoco sería deducible tributariamente.

De ser así, y asumiendo que la empresa tiene para el 2018 una utilidad contable de S/ 100,000, la determinación del impuesto a la renta de dicho periodo sería de acuerdo con lo siguiente:

Detalle	Importe
Utilidad contable	S/ 100,000
(+) Gastos no deducibles	
IGV Retiro de bienes 900	
Donación no deducible 4,000	S/ 4,900
Renta neta	S/ 104,900
Impuesto a la renta (29.5 %)	S/ 34,945

Caso práctico N.º 2

¿Quiénes deben determinar y pagar el ITF que contiene la Declaración Jurada Anual del IR?

El contador de la empresa AGRÍCOLA ICA SAC nos comenta que durante el 2018 ha efectuado cancelaciones por un total de S/ 2,140,000, de acuerdo con lo siguiente:

Obligaciones totales pagadas durante el ejercicio

Cuenta	Importe
Cuenta 41 Remuneraciones y participaciones por pagar	500,000
Cuenta 42 Cuentas por pagar comerciales-terceros	970,000
Cuenta 44 Cuentas por pagar a los accionistas (socios), directores y gerentes	520,000
Cuenta 45 Obligaciones financieras	150,000
Total pagos efectuados en el ejercicio	S/ 2,140,000

Sobre el particular, nos comenta que del total pagado, S/ 160,000 han sido cancelados mediante operaciones de compensación de acreencias con sus proveedores, en tanto que S/ 1,980,000 han sido cancelados utilizando dinero en efectivo y medios de pago. Al respecto, nos pregunta si en este caso la empresa tiene que pagar el ITF por las operaciones a que se refiere el inciso g) del artículo 9 de la Ley N.º 28194.

Solución

El ITF no solo grava las operaciones de débito y crédito en las cuentas bancarias, sino también los pagos que excedan el 15 % de las obligaciones de la persona o entidad generadora de rentas de tercera categoría que se hayan efectuado sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago (es decir, pagos realizados a través de compensaciones, permutas, daciones en pago, entre otras).

Así, y a efecto de determinar si la empresa AGRÍCOLA ICA SAC debe pagar el ITF antes señalado, es necesario determinar en principio si ha efectuado el pago de más del 15 % de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago. En ese sentido, para determinar dicho supuesto, efectuaremos el siguiente cálculo:

a) Monto total de los pagos (MTP)

MTP	S/ 2,140,000
-----	--------------

b) Pagos sin utilizar dinero o medios de pago

Compensaciones realizadas en el ejercicio	S/ 160,000
---	------------

c) Pagos utilizando dinero o medios de pago

Pagos utilizando dinero o medios de pago	S/ 1,980,000
--	--------------

d) Determinación del monto máximo (MM) sin utilizar dinero o medios de pago

MM	MTP x 15 %
MM	S/ 2,140,000 x 15 %
MM	S/ 321,000

e) Exceso del 15% del total de pagos

Exceso	Pagos sin utilizar dinero o medios de pago – MM
Exceso	S/ 160,000 – S/ 321,000
Exceso	S/ 00

Como se observa de lo anterior, si la empresa AGRÍCOLA ICA SAC no ha efectuado cancelaciones sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago por un monto superior al 15 % de las obligaciones de la persona o entidad generadora de rentas de tercera categoría (el que en nuestro caso es S/ 321,000), no estará obligada a determinar ni pagar el ITF. Ello significa que, al momento de presentar su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, deberá marcar la opción NO ante la pregunta “¿ha efectuado el pago de más del 15 % de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago?”, así:

Caso práctico N.º 3

ITF por no utilizar efectivo o medios de pago

El gerente general de la empresa COMERCIAL BREÑA SRL nos comenta que durante el 2018 ha cancelado obligaciones a diversos proveedores mediante operaciones de compensación (es decir, sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago) por un importe de S/ 250,000. Al respecto, nos pregunta si tiene que pagar el ITF por estas operaciones al no haber utilizado efectivo o medios de pago, teniendo en consideración que ha realizado los

siguientes pagos durante el referido periodo:

Obligaciones totales pagadas durante el ejercicio

Cuenta	Importe
Cuenta 41 Remuneraciones y participaciones por pagar	100,000
Cuenta 42 Cuentas por pagar comerciales-terceros	780,000
Cuenta 44 Cuentas por pagar a los accionistas (socios), directores y gerentes	100,000
Cuenta 45 Obligaciones financieras	20,000
Total pagos efectuados en el ejercicio	S/ 1,000,000

Solución

A efecto de determinar si la empresa COMERCIAL BREÑA SRL debe pagar el ITF antes señalado, es necesario determinar si la empresa ha efectuado el pago de más del 15 % de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago. En ese sentido, para determinar dicho supuesto, efectuaremos los siguientes cálculos:

a) Monto total de los pagos (MTP)

MTP	S/ S/ 1,000,000
-----	-----------------

b) Pagos sin utilizar dinero o medios de pago

Compensaciones realizadas en el ejercicio	S/ 250,000
---	------------

c) Pagos utilizando dinero o medios de pago

Pagos utilizando dinero o medios de pago (S/ 1,000,000 – S/ 50,000)	S/ 750,000
---	------------

d) Determinación del monto máximo (MM) de pagos sin utilizar dinero o medios de pago

MM	MTP x 15 %
MM	S/ 1,000,000 x 15 %
MM	S/ 150,000

e) Determinación de la base imponible

BI	Pagos sin utilizar dinero o medios de pago – Monto Máximo (MM)
BI	S/ 250,000 – S/ 150,000
BI	S/ 100,000

f) Determinación del ITF, inciso g) del artículo 9

ITF	Base imponible x (alicuota ITF x 2)
ITF	S/ 100,000 x (0.010 %)
ITF	S/ 10

Como se puede observar, el impuesto calculado sobre el exceso de pagos sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago resulta S/ 10, impuesto que, como se mencionó, deberá ser declarado y pagado conjuntamente con la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable en el cual se realizaron los pagos sin utilizar efectivo o medios de pago, para lo cual el contribuyente deberá consignar SÍ a la pregunta “¿ha efectuado el pago de más del 15 % de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago?”, que aparece en el rubro identificación del PDT Declaración Pago Anual Impuesto a la Renta 2018 3.a categoría e ITF.

Habiéndose marcado la opción, se activará el rubro "Impuesto a las Transacciones Financieras" dentro de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, debiéndose ingresar, en ese caso, la siguiente información:

702 Declaración Pago Anual Impuesto a la Renta 2015 3ra. Categoría e ITF							
Identificación	Estados Financieros	Impuesto a la Renta	Créd. contra Imp. Renta	Determinac. de la Deuda	Información Complement.	Imp. Transac. Financieras	
Impuesto a las Transacciones Financieras							
Monto total de pagos realizados en el ejercicio gravable						155	1,000,000
Monto de pagos realiz. en el ejercicio gravable - utilizando dinero en efectivo o Medios de Pago						156	750,000
Pagos efectuados sin utilizar dinero en efectivo ni medios de pagos						157	250,000
15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable (15% de la Cas 155)						158	150,000
Base Imponible - Alícuota del Ejercicio - Exceso del 15% del Total de Pagos. (Cas 157 - Cas158)						159	100,000
ITF - Impuesto a Pagar - Base Imponible x 0.005 % x 2						160	10

Habiendo determinado la deuda tributaria por el ITF, este importe quedará reflejado en el PDT de la siguiente forma:

702 Declaración Pago Anual Impuesto a la Renta 2015 3ra. Categoría e ITF						
Identificación	Estados Financieros	Impuesto a la Renta	Créd. contra Imp. Renta	Determinac. de la Deuda	Información Complement.	Imp. Transac. Financieras
Reguliz. Imp. Renta 3ra. Categoría						
Imp. a las Transacciones Financieras						
SALDO POR REGULARIZAR	A FAVOR DEL CONTRIB. A FAVOR DEL FISCO	1. Devolución 2. Aplicación contra futuros pagos a cuenta y/o regulariz.	137	138	0	
Actualización del Saldo			139	13,500	161	10
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA					565	10
Saldo a favor del exportador			141		143	
Pagos realizados con anterioridad a la presentación de este form.			144		163	
Interés moratorio			145		164	
SALDO DE LA DEUDA TRIBUTARIA			146	13,500	165	10
IMPORTE A PAGAR			180	13,500	181	10

Registro contable

a) Por el reconocimiento de la obligación (diciembre del 2018)

x		DEBE	HABER
64 GASTOS POR TRIBUTOS		10	
641 Gobierno central			
6412 Impuesto a las transacciones financ.			
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y A PORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			10
401 Gobierno central			
4018 Otros impuestos y contraprestaciones			
40181 Impuestos a las transc. financ.			

x/x Por el reconocimiento de la obligación por el impuesto a las transac. financieras del 2018

b) Por la cancelación de la obligación (fecha de vencimiento de la D.J. Anual del IR)

x		DEBE	HABER
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y A PORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		10	
401 Gobierno central			
4018 Otros impuestos y contraprestaciones			
40181 Impuestos a las transc. financ.			
10 EFECTIVO Y EQUIV. DE EFECTIVO			10
101 Caja			

x/x Por la cancelación del impuesto a las transacciones financieras del 2018

Notas:

1. Cuyo Texto Único Ordenado (TUO) fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF.
2. El principio de causalidad implica que son deducibles de la renta bruta los gastos necesarios para producir la renta y para mantener su fuente.
3. Recuérdese que el artículo 57 de la LIR señala que los gastos se imputan en el ejercicio de su devengo.
4. Esta afirmación se sustenta en el inciso j) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.
5. Decreto Ley N.º 25632, publicado en el diario oficial El Peruano el 24 de julio de 1992.
6. Aprobada por Ley N.º 28424, publicada en el diario oficial El Peruano el 21-12-04.
7. Aprobada por el Decreto Supremo N.º 025-2005-EF, publicado en el diario oficial El Peruano el 16-02-05.
8. Aprobada mediante la Ley N.º 28194, y cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, publicado en el diario oficial El Peruano el 23-09-07.
9. Es importante considerar que, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley N.º 28194, constituyen medios de pago los depósitos en cuenta, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y de crédito expedidas en el país, cheques con la cláusula de No Negociable, Intransferibles, No a la orden, u otro equivalente.
10. Aprobado por el Decreto Legislativo N.º 1053, publicado en el diario oficial El Peruano el 27-06-07.
11. Norma que reglamenta las normas previstas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias, y en el Acuerdo sobre Agricultura.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, primera y segunda quincena de Octubre 2018





Reconocimiento de ingresos en empresas de servicios

Autor: CPC José Valdiviezo Rosado

1. Introducción

En el presente informe, revisaremos los aspectos y criterios esenciales para la contabilización de ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes en empresas de servicios en aplicación de la NIIF 15. El nuevo modelo reemplaza los criterios que anteriormente la NIC 18 y NIC 11 disponían para el tratamiento contable de los ingresos ahora el control y las expectativas futuras de aumento o reducción de los ingresos en base a estimaciones toma gran relevancia, el modelo se compone de cinco pasos que en simultáneo deben cumplirse para contabilizar una venta.

2. Antecedentes

Para efectuar un correcto reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias en la prestación de servicios, según NIIF 15¹, es necesario seguir los lineamientos que dispone el nuevo modelo, el cual unifica los criterios de reconocimiento de la NIC 18 y la NIC 11 que usualmente se utilizaban para contabilizar los ingresos de servicios; antes de la NIIF 15, se establecía un tratamiento contable para ingresos por servicios, lo cual quedaba muy limitado para empresas que tenían complejas situaciones de transacción, tales bases anteriores no ayudaban a revelar en los Estados Financieros un razonable reconocimiento de las ventas, además, surgían incertidumbres respecto del momento de identificar los beneficios económicos futuros, así como también los

precios en transferencias múltiples. El nuevo modelo aplica un nivel de predicciones respecto de los beneficios económicos futuros, es decir, que mediante estimaciones fiables de probabilidad se reduce, incrementa el reconocimiento de ingresos.

Las NIC 18 y 11 contienen lineamientos parecidos a la NIIF 15, en lagunas secciones similares desarrollado con más amplitud, como ejemplo se mencionan los siguientes:

Algunos párrafos de la NIC 18 y NIC 11

Párr. 13, NIC 18

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación.

NIIF 15, 2.º paso: Identificación de las obligaciones de desempeño

Párr. 17, NIC 18

[...] los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en el momento de la venta, siempre que el vendedor pueda estimar con fiabilidad las devoluciones futuras y reconozca una deuda por los reembolsos a efectuar,

basándose en su experiencia previa o en otros factores relevantes.

NIIF 15, 3.er paso: Contraprestación variable

Párr. 30, NIC 11

El grado de realización de un contrato puede determinarse de muchas formas. La entidad utilizará el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado. Dependiendo de la naturaleza del contrato, los métodos pueden incluir: a) la proporción de los costos del contrato incurridos en el trabajo ya realizado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados para el contrato; b) la inspección de los trabajos ejecutados; o (c) la proporción física del contrato total ya ejecutada.

NIIF 15, 5.º paso: Métodos para reconocer el progreso

3. Reconocimiento

Para reconocer el ingreso ordinario de contratos con clientes, es imprescindible cumplir los siguientes pasos del modelo:

3.1. Identificación del contrato

Una entidad contabilizará la venta si cumple a la vez los 5 siguientes criterios para reconocer un contrato con el cliente:

1. Las partes han aprobado el contrato y el compromiso de cumplirlo.

2. Las partes pueden identificar los derechos a recibir la retribución, el proveedor y el cliente a recibir el bien o servicio.
3. El vendedor identifica claramente las condiciones de cobro.
4. Fundamento comercial en el contrato.
5. Probabilidad de cobro por la venta de bienes o prestación del servicio.

3.2. Identificación de las obligaciones de desempeño

Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:

<p>Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto.</p> <p>Por ejemplo: la venta de una máquina y capacitación configura dos obligaciones de desempeño en el supuesto que el cliente pueda beneficiarse del bien en sí mismo sin el servicio de capacitación y, además, regularmente se venden separadamente.</p>	<p>Una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.</p> <p>Por ejemplo: el servicio de construcción con acondicionamiento de una oficina que incorpora las instalaciones de aire acondicionado y la instalación de muebles, en este supuesto existen tres obligaciones de desempeño porque no son integrantes entre sí, además, el cliente se beneficia en forma independiente.</p>
---	--

3.3. Determinación del precio de la transacción

El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, IGV). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos. Aspectos del precio de la transacción:

Contraprestación variable	Limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable	Existencia de un componente de financiación significativo en el contrato	Contraprestación distinta al efectivo	Contraprestación pagadera a un cliente
Se estimará el importe de la contraprestación (1)	Calificará como contraprestación variable siempre que solo en la medida en que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del importe del ingreso de actividades ordinarias acumulado reconocido, cuando posteriormente se resuelva la incertidumbre sobre la contraprestación variable. Puede existir un ajuste que no sea material.	Existirá un componente de financiación incorporado en el precio de venta cuando, por ejemplo, se efectúe el cobro de la contraprestación en más de un período y sea material.	Cuando mediante compromiso el cliente paga con activos distintos al efectivo, el vendedor reconocerá los ingresos al valor razonable de los activos recibidos.	La contraprestación pagadera al cliente incluye importes de efectivo que una entidad paga, o espera pagar, al cliente (u otras partes que compran los bienes o servicios de la entidad procedentes del cliente). La contraprestación pagadera al cliente también incluye el crédito u otros elementos (por ejemplo, un cupón o vale) que puede aplicarse contra los importes adeudados a la entidad.

(1) Utilizando cualquiera de los métodos; el valor esperado cuando la entidad tenga un gran número de contratos con características similares, el importe más probable cuando el contrato tiene solo dos desenlaces posibles.

3.4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño

La asignación no es más que la distribución del precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

3.5. Satisfacción de las obligaciones de desempeño

En esta última etapa, la entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos al cliente.

“Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo”

Existe control cuando el cliente tenga la capacidad de dirigir el uso del activo

Para cada obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo midiendo el progreso hacia el cumplimiento completo de la obligación de desempeño muy parecido a los criterios que disponía la NIC 11 y NIC 18.

Los métodos son los siguientes:

Métodos de recursos	Métodos de producto
Los métodos de recursos reconocen los ingresos de actividades ordinarias sobre la base de los esfuerzos o recursos de la entidad para satisfacer la obligación de desempeño (por ejemplo, recursos consumidos, horas de mano de obra gastadas, costos incurridos, tiempo transcurrido u hora de maquinaria utilizada) en relación con los recursos totales esperados para satisfacer dicha obligación de desempeño.	Los métodos de producto reconocen los ingresos de actividades ordinarias sobre la base de las mediciones directas del valor para el cliente de los bienes o servicios transferidos hasta la fecha en relación con los bienes o servicios pendientes comprometidos en el contrato. Los métodos de producto incluyen métodos tales como estudios del desempeño completado hasta la fecha, evaluaciones de resultados logrados, hitos alcanzados, tiempo transcurrido y unidades producidas o entregadas.

Caso práctico N.º 1

Medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño (método de recurso)

Una compañía tiene un contrato de construcción con ventas esperadas de S/ 10,000 y costos esperados S/ 7,000 . Se solicita calcular el importe del ingreso que se debe registrar en el Estado de Resultados de la constructora.

Datos:

El costo real incurrido en el primer ejercicio es S/ 4,000

El periodo del contrato es 4 años

Se solicita calcular el valor del ingreso en el Año 1

Solución

$$\frac{\text{Costos incurridos}}{\text{Costos totales}} \times \text{Precio del contrato} = 5,714$$

$$\frac{4,000.00}{7,000.00} \times 10,000 = 5,714$$

	Presupuesto	Primer ejercicio
Venta	10,000	5,714
Costo	-7,000	-4,000
Resultado	3,000	1,714
Margen	30%	30%

Caso práctico N.º 2

Medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño (método de producto)

a) Inspección de los trabajos ejecutados

Un contrato de diseño de oficinas que a la fecha del balance, después de efectuar una inspección por un equipo de ingenieros, estima que el 50 % del trabajo está completo, de acuerdo con las certificaciones emitidas.

Este 50 % es el estado de ejecución del contrato de servicios, que corresponderá al grado de avance a ser aplicado sobre el valor del contrato para reconocer el ingreso.

Solución

	Presupuesto	Avance = 50 %	
		Primer ejercicio	Segundo ejercicio
Venta	100	50	50
Costo	-80	-30	-50
Costo prov.		-10	10
Resultado	20	10 *	10*
Margen	20%	20% Costo/pasivo	20% Existenc. proceso/ costo

* La particularidad de este procedimiento optativo son los márgenes de resultado, los cuales no serán razonables en los dos ejercicios; para efectos técnicos, se procede a efectuar un ajuste costo/pasivo; existenc. proceso/costo, por efecto del consumo, se sugiere aplicar materialidad.

b) Porción física realizada sobre el total físico

A la fecha de cierre de Estados Financieros, se han instalado 30 kilómetros de un total de 100 kilómetros de fibra óptica según contrato de servicios.

En este caso, el grado de realización del contrato será del 30 %, que se aplicará al valor estipulado en el contrato para reconocer los ingresos ordinarios.

Solución

	100 km	Avance = 30 km = 30 %	
		Primer ejercicio	Segundo ejercicio
Venta	100	30	30
Costo	-90	-20	-40
Costo prov.		-7	13
Resultado	10	3	3
Margen	10%	10%	10%

Para el caso planteado, se tomó el mismo criterio del caso anterior respecto de los ajustes sobre consumos.

Caso práctico N.º 3

Medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño en una entidad constructora (método de recurso)

Datos:

1. Precio del contrato: 900,000
2. Utilidad inicial estimada: 10 %
3. Duración del contrato: 3 años
4. En el Año 1, los costos incurridos son de 200,000 y se acuerda un incentivo equivalente al 10 % de la venta total del proyecto por la entrega oportuna de la obra
5. En el Año 2, los costos inicialmente presupuestados se incrementan en 5 %, los costos incurridos en este año son de 40,000. Adicionalmente, el contratista presenta al cliente un reclamo por 50,000.
6. En el Año 3, el presupuesto de ventas se incrementan en un 20 % respecto del importe original (900,000), el cliente acepta el 50 % del reclamo, la obra es otorgada oportunamente.

Sesolicita:

Elaborar el Estado de Resultados de los tres periodos, aplicando el método del producto para medir el cumplimiento de la obligación de desempeño a lo largo del tiempo.

Solución

	Presupuesto	Año 1	Año 2	Año 3	Suma
Venta	900.000	222.222			222.222
Costo	810.000	200.000			200.000
Resultado	90.000	22.222			22.222
	10%	10%			10%

El método del recurso se aplica sobre una base acumulada

	Presupuesto	Año 1	Año 2	Año 3	Suma
Venta	900.000	222.222	31.746**		253.968***
Costo	810.000	200.000	40.000		240.000
Resultado	49.500	22.222	-8.254		13.968
	5.5%	10%	-26%		5.5%

** 253,968 - 222,222 = 31,746

*** ((200,000 + 40,000)/850,500) x 900,000 = 253,968

	Presupuesto	Año 1	Año 2	Año 3	Suma
Venta	1215.500	222.222	31.746	961.532	1,215.500
Costo	850.500	200.000	40.000	610.500	850.500
Resultado	365.000	22.222	-8.254	351.032	365.000
	30.03%	10%	-26%	36.51%	30.03%

Precio del contrato

Venta	900,000
Incremento presupuesto en 20 %	180,000
Total	1,080,000
50 % reclamo	25,000
Total	1,105,000
10 % Incentivo	110,500
Total precio del contrato	1,215,500

Año 1

----- X -----	DEBE	HABER
90 COSTOS DE SERVICIO	200,000	
901 Costo obra A-15		
79 CARGAS IMP. A CTA. DE COSTOS Y GASTOS		200,000
792 Gastos financ. imputables de ctas. de existenc.		
x/x Por los costos incurridos		
----- X -----	DEBE	HABER
12 CUENTAS POR COBRAR	222,222	
121 Fact. bol. y otros comprob. por cobrar		
1212 Emitidas en cartera		
70 VENTAS		222,222
704 Prestación de servicios		
7041 Terceros		
x/x Por la venta		

Año 2

----- X -----	DEBE	HABER
90 COSTOS DE CONSTRUCCIÓN	40,000	
901 Costo obra A-15		
79 CARGAS IMP. A CTA. DE COSTOS Y GASTOS		40,000
792 Gastos financ. imputables de ctas. de existenc		
x/x Por los costos incurridos		
----- X -----	DEBE	HABER
12 CUENTAS POR COBRAR	31,746	
121 Fact. bol. y otros comprob. por cobrar		
1212 Emitidas en cartera		
70 VENTAS		31,746
704 Prestación de servicios		
7041 Terceros		
x/x Por la venta		

Año 3

----- X -----	DEBE	HABER
90 COSTOS DE CONSTRUCCIÓN	610,500	
901 Costo obra A-15		
79 CARGAS IMP. A CTA. DE COSTOS Y GASTOS		610,500
792 Gastos financ. imputables de ctas. de existenc.		
x/x Por los costos incurridos		
----- X -----	DEBE	HABER
12 CUENTAS POR COBRAR	961,532	
121 Facr. bol. y otros comprob. por cobrar		
1212 Emitidas en cartera		
70 VENTAS		961,532
704 Prestación de servicios		
7041 Terceros		
x/x Por la venta		

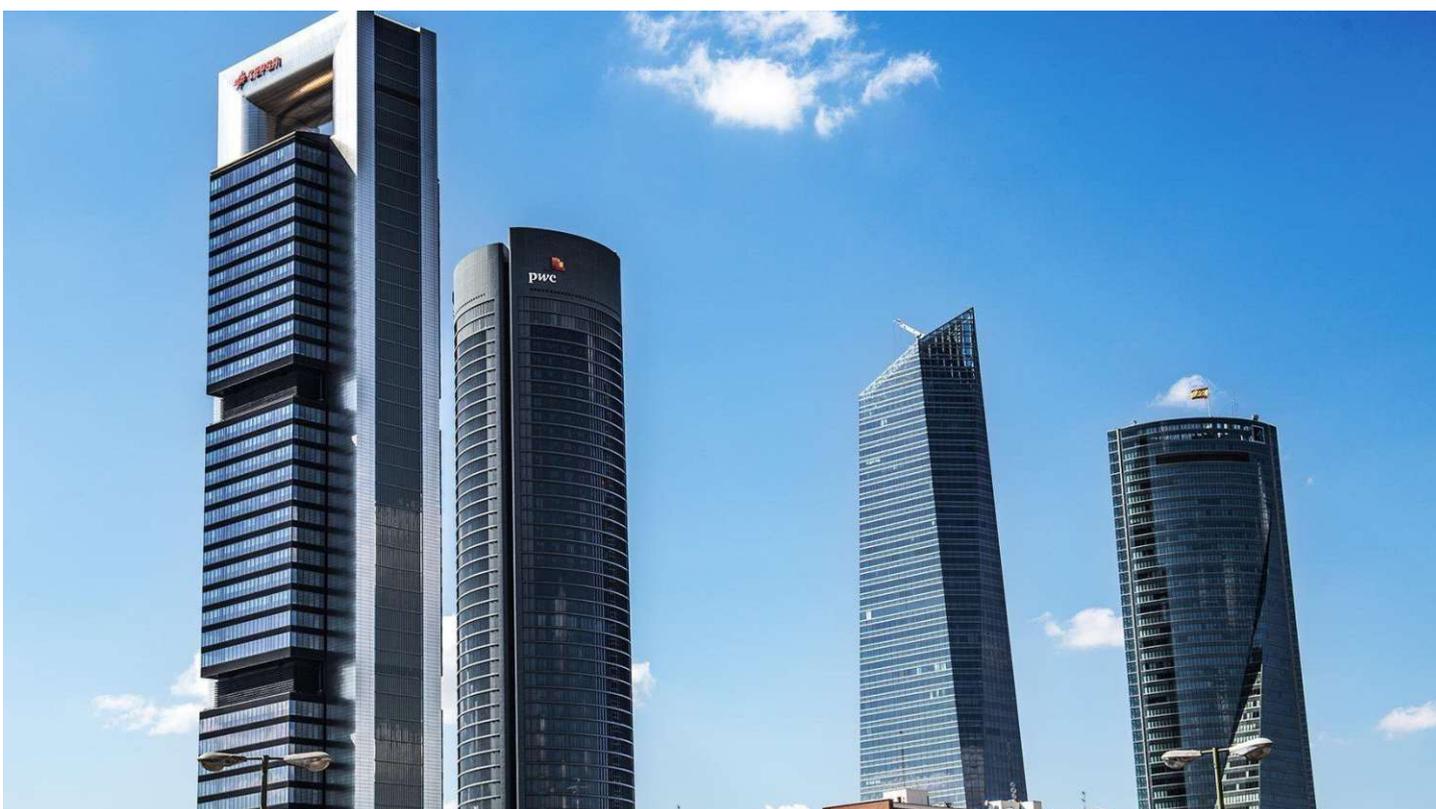
Nota: Para efectos prácticos, no se ha considerado el costo de ventas, asimismo, el IGV.

Notas

1. Vigencia a partir del 01-01-19 y optativamente antes de esta fecha (RCNCN.º 005-2017-EF/30)

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial,
primera quincena de noviembre 2018





Tasa adicional del 5 % por disposición indirecta de renta

Autora: Abg. Jackeline Nathalie Uribe Echeverria

RESUMEN

La Administración Tributaria (Sunat), en las últimas semanas, ha estado notificando cartas inductivas a contribuyentes, requiriendo que estos regularicen la tasa adicional de disposición indirecta de renta, de acuerdo con el artículo 24-A, inc. g de la Ley del Impuesto a la Renta. En el presente artículo, daremos a conocer cuándo se aplica esta tasa adicional.

1. Introducción

El presente artículo tiene por objeto analizar lo dispuesto en el inciso g del artículo 24-A del Decreto Supremo N.º 179-2004-EF (08-12-04), Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, Ley), y el artículo 13-A del Decreto Supremo N.º 122-94-EF (21-09-94), Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, Reglamento), el cual regula la aplicación de una tasa adicional del 5 % por disposición indirecta de renta, también llamado “dividendo presunto” y “adicional” como su mismo nombre lo indica lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 55 de la Ley, que regula la aplicación de la tasa del 29.5 % por impuesto de la renta de tercera categoría, dicha tasa adicional se estableció como mecanismo para evitar que mediante gastos que no correspondía realizar una deducción para la determinación de la renta neta de tercera categoría, indirectamente se estarían distribuyendo utilidades a accionistas, participacionistas, titulares y, en general, a los socios asociados de las personas jurídicas sin afectar la retención del 5 % que toda persona jurídica debe retener por concepto de entrega de dividendos y/o utilidades.

2. ¿Qué se entiende por dividendos y cualquier otra forma de

distribución de utilidades?

Se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades lo referido en los incisos a, b, c, d, e, f y h del artículo 24-A de la Ley, los cuales son de aplicación las normas referidas al impuesto a la renta de segunda categoría, cuyos contribuyentes del impuesto son los sujetos que perciben las utilidades donde los agentes de retención son las personas jurídicas en aplicación del art. 73-A de la Ley. Además de ello en particular consideración, se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades al inciso g del artículo 24-A de la Ley que indica que es **“toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados”**, los cuales son de aplicación las normas que regulan la tasa adicional del impuesto a la renta que son asumidos por la persona jurídica.

Toda suma o entrega en especie, es decir, sumas de dinero en efectivo o en cheque y otro a la entrega de bienes, los mismos que al ser detectados por la Administración Tributaria en una

fiscalización serán adicionados a la utilidad tributaria que grava renta de tercera categoría, siendo este el sentido en que las entregas de dinero o bienes con rentas gravadas de tercera categoría en la medida que los mismos signifiquen una disposición indirecta de renta gravable de tercera categoría no susceptible de control posterior tributario sea aplicable esta tasa adicional.

Incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, si bien el Reglamento no establece una definición exacta de lo que deba entenderse ello, podemos considerar que son montos de dinero cargadas a gastos como, por ejemplo, las adquisiciones ajenas al giro del negocio o adquisiciones no reales o inexistentes o ingresos que registran en la contabilidad del contribuyente, pero que no son declarados en la presentación de la declaración jurada mensual o anual, y que por cruces de información que realiza la Administración Tributaria, este lo detecta.

Según Informe N.º 284-2006-SUNAT/2B0000, las sumas a que hace referencia el artículo 24-A inc. g de la Ley indica lo siguiente:

La tasa adicional de 4.1 % aplicable a las personas jurídicas, recae sobre la totalidad de la suma o entrega en especie que al

practicarse la fiscalización respectiva resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados.

3. ¿Qué significa una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario?

En otras palabras, disposición de renta o utilidad de manera indirecta que efectúa la sociedad al distribuir los dividendos a los accionistas, participacionistas, titulares y, en general, a los socios o asociados de personas jurídicas, quienes no son susceptibles de posterior control tributario, es decir, que la Administración Tributaria no tenga conocimiento del destino de dichas operaciones y se encuentra impedida de controlar o fiscalizar dicho gasto, al respecto, el contribuyente tiene obligación de acreditar el sustento de las operaciones, así como acreditar la fehaciencia de los mismos.

4. ¿Quiénes son los sujetos del impuesto de la tasa adicional?

Son las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la Ley, quienes califican como contribuyentes. El artículo 14 de la Ley indica lo siguiente:

[...] se considerarán personas jurídicas, a las siguientes:

- a) Las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- b) Las cooperativas, incluidas las agrarias de producción.
- c) Las empresas de propiedad social.
- d) Las empresas de propiedad parcial o total del Estado.
- e) Las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el Artículo 18.
- f) Las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana.
- g) Las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- h) Las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
- i) Las sociedades agrícolas de interés social.
- j) Inciso derogado por la Primera Disposición Transitoria y Final de la Ley N.º 27804 (02-08-02).
- k) Las sociedades irregulares previstas en el Artículo 423 de la Ley General de

Sociedades; la comunidad de bienes; jointventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

5. ¿Cuál es la tasa adicional del impuesto a la renta que se debe pagar?

Según la última modificación publicada por el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1261 (10-12-16), vigente a partir de 1 de enero del 2017, que modifica el segundo párrafo del art. 55 de la Ley de Impuesto a la Renta, señala que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una **tasa adicional del 5 %** sobre las sumas a que se refiere el inciso g del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

6. ¿Por qué aplicar una tasa adicional del 5 % por disposición indirecta de renta?

Lo que pretende el legislador, al aplicar una tasa adicional por disposición indirecta de renta, es que haya homogeneidad entre aquellos quienes sí declaran una distribución de dividendos o utilidades y están sujetas a una retención de impuesto del 5 %, además de su impuesto a la renta de tercera categoría con una tasa del 29.5 %, con aquellos que no puedan sustentar su egreso, y que la Administración no sepa el destino de dichos egresos (no control tributario) en donde la empresa tampoco no pueda demostrar el destino del mismo, lo que implica que deba asumirse que dichos recursos están en poder de los socios o accionistas, lo que resulta justificable la exigencia de la tasa adicional del 5 % como si se hubiera entregado dividendos también llamado "dividendos presuntos", además de su impuesto a la renta de tercera categoría del 29.5 %.

7. ¿Cuáles son los gastos que se consideran como disposición indirecta de renta?

Según el artículo 13-B del Reglamento, una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario son aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y, en general, a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la Ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, **los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares** y, en general, socios o asociados.

Además de esos gastos antes descritos, reúnen la calificación los siguientes conceptos:

- Los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos,

constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos en alguna de las siguientes situaciones:

- El emisor no se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC).
- El emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente.
- Cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso.
- Cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

- Gastos sustentados por comprobantes de pago no fidedignos, constituidos por aquellos que contienen información distinta entre el original y las copias y aquellos en los que el nombre o razón social del comprador o usuario difiera del consignado en el comprobante de pago.
- Gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por sujetos a los cuales, a la fecha de emisión de los referidos documentos, la Sunat les ha comunicado o notificado la baja de su inscripción en el RUC o aquellos que tengan la condición de no habido, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, o a la fecha de cierre del balance del ejercicio, el emisor haya cumplido con levantar tal condición.
- Gastos sustentados en comprobantes de pago otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite para emitir ese tipo de comprobante.
- Gastos deducibles para la determinación del Impuesto del contribuyente domiciliado en el país, que a su vez constituyan renta de una entidad controlada no domiciliada de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 114 de la Ley.
- Otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la Ley, siempre que impliquen disposición de rentas no susceptibles de control tributario.

8. ¿En qué casos no se aplica la tasa adicional del 5 %?

La Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 44 tipifica conceptos de los cuales no constituyen gastos deducibles a efectos de la determinación de la renta imponible de tercera categoría; sin embargo, no todos esos gastos resultan de aplicar la tasa adicional del 5 % por ejemplo:

Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código

Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el sector público nacional (inc. c del art. 44 de la LIR), dichos egresos realizados por la persona jurídica son gastos del cual la Administración tiene la certeza del destino de ellos (control tributario), son sumas cargadas y entregadas a la respectiva entidad pública.

El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos (inc. l del art. 44 de la LIR) es una deducción que no está permitida por la Ley que solo resulta gravable a la empresa, pero que no sería aplicable la tasa adicional del 5 % porque no existiría una disposición indirecta de renta.

Así como esos ejemplos, existen otros conceptos de los cuales no se pueden acreditar fehacientemente el destino de los mismos, lo que implica que no haya posterior control tributario por parte de la Administración Tributaria.

La fehaciencia de las operaciones es un aspecto muy importante porque permite dar a conocer a la Administración si la operación es calificada como real, teniendo la carga de la prueba sobre la fehaciencia del gasto

9. ¿Qué conceptos está notificando Sunat para el pago de la tasa adicional?

La carta inductiva notificada por Sunat específicamente hace referencia a dos conceptos de los cuales se registraron como "Adiciones para determinar la renta imponible" en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta:

- Gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares y/o
- Gastos cuya documentación no cumple con los requisitos y características establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago

10. ¿Qué código y periodo debo considerar para la regularización de la tasa adicional?

El pago del tributo se realizará a través de un Formulario N.º 1662: Guía de pagos varios, consignando el código de tributo 3037.

Para el periodo a considerar, se debe tener en cuenta lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, que indica que el impuesto determinado, de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo, deberá abonarse al fisco:

Dentro del mes siguiente de

efectuado la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual. Por ejemplo, si la empresa determinó un egreso en el mes de mayo que no se cuenta con documentación sustentatoria y que, asimismo, dicha suma se adicionó a efectos de la determinación de la declaración jurada anual, el impuesto se debe abonar en el mes de mayo periodo 05-2017, que vence en el mes de junio de acuerdo con el último dígito del RUC, más los intereses moratorios si no se efectuó en el plazo.

En caso no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto.

De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disposición indirecta de renta, y ante ello nos formulamos la siguiente interrogante: ¿qué periodo es cuyo vencimiento sea en enero? Es el periodo de diciembre, por lo tanto, el periodo a considerar sería 12-2017.

Actualmente, Sunat, mediante carta inductiva, está induciendo al contribuyente a regularizar la tasa adicional del 5 % consignado el periodo 13-2017 en la guía de pagos varios.

11. Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre la tasa adicional

Sumilla RTFN° 07720-2-2017

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación contra resolución de determinación girada por la Tasa Adicional del 4,1 % toda vez que la recurrente no sustentó fehacientemente las operaciones observadas, a pesar de haber sido requerida para ello, por lo que no fue posible determinar cuál fue su destino. Se indica que el egreso materia de reparo constituye uno que no es susceptible de posterior control tributario, al verificarse en autos adquisiciones no aceptadas tributariamente por no ser fehacientes. Se dispone desglosar la parte pertinente que corresponde a la apelación presentada por un tercero, a fin de que la Administración proceda conforme a ley. VOTO DISCREPANTE: En el sentido que en el caso de autos, en la fiscalización practicada a la recurrente se estableció la existencia de comprobantes de pago de compras que respaldaban operaciones no fehacientes, que motivó la determinación de disposición indirecta de renta y la emisión del valor impugnado, sin embargo, dicha conclusión no fue establecida como resultado de la fiscalización realizada sino que corresponde a la declaración rectificatoria presentada por

la recurrente al aceptar el reparo por adquisiciones no aceptadas tributariamente por no ser fehacientes.

Sumilla RTFN° 09706-4-2017

Se confirma la apelada en el extremo impugnado que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de determinación y de multa giradas por Impuesto a la Renta, Tasa Adicional del 4.1 % del Impuesto a la Renta y las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175, numeral 4 del artículo 176 y el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. Se indica que la recurrente no sustentó el gasto para efectos del Impuesto a la Renta por retribución de directorio, en tanto no adjuntó documentación que acredite la ejecución efectiva de las funciones del directorio, así como no sustentó la fehaciencia y causalidad de los gastos por servicios prestados por terceros registrados en su Libro Diario, lo que a su vez acredita el reparo por Tasa Adicional del Impuesto a la Renta y la comisión de la infracción consistente en declarar cifras o datos falsos tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. Se menciona respecto de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175 y numeral 4 del artículo 176, que se verifica la comisión de las mismas, ya que la recurrente no presentó la comunicación por pérdida de libros contables y/o registros con todos los datos especificados en la Resolución de Superintendencia N.º 234-2006/SUNAT y llevaba el Libro de Inventarios y Balances sin observar la forma y condiciones establecidas.

Sumilla RTFN° 03846-4-2017

Se revoca la resolución apelada en el extremo referido a las resoluciones de determinación giradas por la Tasa Adicional de 4.1 % del Impuesto a la Renta de febrero a diciembre del 2011, y la resolución de multa girada por el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario, toda vez que la Administración comunicó a este colegiado que dichas deudas se extinguieron por aplicación de lo establecido en el Decreto Legislativo N.º 1257. Se confirma en lo demás que contiene, esto es, en cuanto al reparo a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por gastos administrativos y de ventas no sustentados y por los cuales no se exhibió o proporcionó documentación que acredite su necesidad y razonabilidad, toda vez que la recurrente no acreditó con comprobantes de pago ni otros documentos los gastos contabilizados en las Cuenta 94101 - Gastos administrativos y 95101 - Gastos de Ventas, por el monto reparado, pese a que fue requerida para dicho efecto y habersele otorgado el plazo legal de 60 días para que hiciera la documentación que se le extravió; lo que a su vez acredita que dicha observación corresponde a desembolsos cuyo destino no puede ser acreditado fehacientemente, constituyéndose en una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, por lo que resultaba procedente que la Administración aplicara la anotada tasa de 4.1 % sobre el importe del reparo a los gastos no deducibles, correspondientes al periodo

enero del 2011. Lo anteriormente señalado acredita la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; y estando a que la recurrente no proporcionó el íntegro de lo solicitado, pese a los requerimientos cursados y el plazo legal que se le otorgó para que rehaga su contabilidad, incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del mismo código.

Sumilla RTFN° 04942-1-2017

Se acumulan los expedientes por guardar conexión entre sí. Se revocan las apeladas en el extremo que la deuda contenida en algunos valores se encuentran extinguidas en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Legislativo N.° 1257. Se

confirman las apeladas en otro extremo por no haberse acreditado que las operaciones observadas sean reales o fehacientes, toda vez que no se presentó documentación adicional a los comprobantes de pago y su registro contable, no se presentó guías de remisión ni ninguna otra documentación que acrediten fehacientemente la realidad de las operaciones. Se señala que carece de sustento la nulidad invocada por cuanto no correspondía seguir los procedimientos de determinación sobre base presunta toda vez que los reparos se efectuaron sobre base cierta. Se confirma en otro extremo el reparo por dividendos presuntos efectuado en base al reparo al Impuesto a la Renta por no sustentar la fehaciencia de las operaciones, pues de la propia naturaleza de las

operaciones observadas se concluye que corresponden a desembolsos cuyo destino no pudo ser acreditado fehacientemente, por lo tanto constituyen una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario y, por consiguiente, resulta aplicable la tasa adicional del 4,1 %. Se confirman las sanciones de multa previstas en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, al haberse confirmado el reparo por operaciones no reales o no fehacientes.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018



Obligatoriedad del uso del SEE-OSE y las nuevas obligaciones de los OSE

Autora: Liz Luque Livón

RESUMEN

En el presente informe, se desarrollará la obligatoriedad del uso del Sistema de Emisión Electrónica del Operador de Servicios Electrónicos (SEE-OSE). Los operadores de servicios electrónicos son terceros que efectúan la comprobación electrónica de los aspectos esenciales para que se considere emitido el documento electrónico que sirve de soporte a los comprobantes de pago electrónicos; asimismo, se abordará la incorporación de nuevas obligaciones y sanciones en este sistema de emisión.

1. Introducción

Dado el incremento del uso de los subsistemas comprendidos en el SEE, se requirió que la Administración Tributaria invirtiera en equipamiento adicional a mediano plazo, lo cual le generó y genera altos costos.

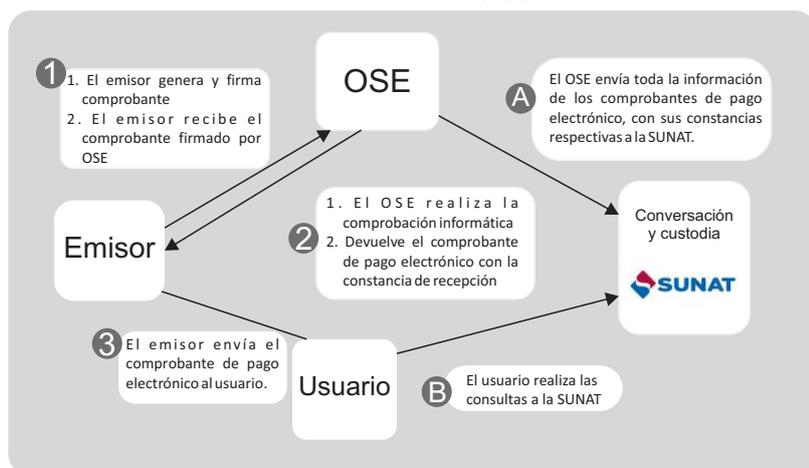
Con la finalidad de enfrentar dicha problemática, la Administración Tributaria, a través de la Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto

Legislativo N.° 1314, estableció que el SEE-OSE podrá ser de uso obligatorio cuando se hayan inscrito al menos tres OSE, terceros que se encargarán de la comprobación material del cumplimiento de los aspectos esenciales para la emisión del documento electrónico, en el Registro de Operadores de Servicios Electrónicos y que brinden el servicio a nivel nacional. Luego, en el 2017, la Administración Tributaria implementó el SEE-OSE a través de la Resolución de Superintendencia N.°

177-2017/SUNAT.

Actualmente, en el Registro de Operadores de Servicios Electrónicos se han inscrito más de tres operadores de servicios electrónicos, quienes se han comprometido a brindar el servicio de comprobación informática a nivel nacional y se encuentran en la capacidad de prestar ese servicio a los obligados a emitir factura, boleta de venta y notas vinculadas a aquellas, ya sea que estén o no obligados a emitir electrónicamente.

**Cuadro N.º 01
Funcionamiento del OSE**



2. Emisores electrónicos obligados a la utilización del SEE-OSE

La Resolución de Superintendencia N.º 239-2018/SUNAT establece que aquellos contribuyentes que tengan el estatus de emisores electrónicos por designación de la Sunat¹ o que voluntariamente hubieran optado por ello, respecto de la emisión de facturas electrónicas, boleta de venta electrónicas y notas electrónicas vinculadas a aquellas, están obligados a utilizar el SEE-OSE o permitir el uso alternativo del SEE-SOL a partir de las fechas indicadas en el cuadro N.º 02.

Otro aspecto importante establecido por la Resolución de Superintendencia N.º 239-2018/SUNAT es la modificación del numeral 2 del artículo 12² de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.

Con dicha modificatoria, se permite que el emisor electrónico del SEE-OSE no se encuentre impedido de emitir a través del SEE-SOL. Actualmente y hasta antes de la entrada en vigencia de la modificación del artículo 12, el emisor electrónico desde el SEE-OSE solo podrá emitir a través de dicho sistema de emisión.

Cuadro N.º 02

Sujetos	Fecha desde la que deben emitir en algunos de esos sistemas
a) Los emisores electrónicos que al 31 de diciembre de 2018 tengan la calidad de principales contribuyentes nacionales, principales contribuyentes de la Intendencia Lima, principales contribuyentes de las intendencias regionales y oficinas zonales o agentes de retención o agentes de percepción del impuesto general a las ventas.	1 de marzo de 2019
b) Los sujetos en los que, a partir del 1 de enero de 2019, concurren las calidades de emisor electrónico y de principal contribuyente nacional, principal contribuyente de la Intendencia Lima, principal contribuyente de Intendencia regional u oficina zonal o agente de retención o agente de percepción del impuesto general a las ventas.	El primer día calendario del cuarto mes siguiente a aquel en que concurren las calidades de emisor electrónico y de principal contribuyente nacional, principal contribuyente de la Intendencia Lima, principal contribuyente de Intendencia regional u oficina zonal o agente de retención o agente de percepción del impuesto general a las ventas.

Asimismo, puede emitir el comprobante de pago, la nota de débito, la nota de crédito y/o la guía de remisión en formatos impresos y/o importados por imprentas autorizadas o los tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras, cuando la normativa³ sobre emisión electrónica se lo permita.

3. Incorporación de obligaciones que deberá cumplir el OSE

Los operadores de servicios electrónicos se encontrarán obligados en acatar lo

siguiente⁴:

- Cumplir con:
 - ser persona jurídica;
 - tener número de RUC en estado activo;
 - tener en el RUC la condición de domicilio fiscal habido;
 - estar afecto en el RUC al régimen general del impuesto a la renta de tercera categoría;
 - no estar comprendido en un régimen de reestructuración patrimonial al amparo de la Ley N.º 27809, Ley General del

Sistema Concursal y normas modificatorias, ni estar inhabilitado o suspendido para contratar con el Estado;

- no tener un representante legal con sentencia condenatoria consentida o ejecutoriada por delito doloso que se encuentre vigente;
- no contar con un representante legal al que se le haya iniciado un procedimiento de cobranza coactiva;
- tener un capital o activos netos por un valor igual o mayor a 300 unidades impositivas tributarias (UIT)⁵.

Asimismo, cumplir satisfactoriamente el proceso de pruebas definido por la Sunat cuando se incorpore en el SEE-OSE un nuevo documento electrónico o se establezcan nuevos requisitos y/o características en los documentos que se puedan emitir en dicho sistema.

- Presentar las declaraciones juradas mensuales por concepto del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta.
- Mantener una carta fianza⁶.
- Realizar, de forma inmediata y según lo indicado en esta resolución, la comprobación informática de las condiciones de emisión de los documentos que le envíen los emisores electrónicos que lo han contratado y emitir la CDR o la Comunicación de Inconsistencias, según corresponda.
- Remitir a la Sunat cada CDR que envíe al emisor electrónico y el documento electrónico que fue objeto de comprobación con esa constancia, a más tardar, en el plazo de una hora contada desde que el OSE realizó la comprobación informática de las condiciones de emisión respectivas, y siguiendo los requisitos técnicos señalados en el dispositivo legal pertinente⁷.
- Garantizar, en el año, al menos un 99.96 % de disponibilidad de los servicios informáticos que debe brindar al amparo de esta resolución.
- Implementar los requisitos establecidos por la ISO/IEC-27001 desde el inicio del segundo año de haber sido inscrito en el Registro OSE, lo cual acreditará con la presentación del Certificado ISO correspondiente; y posteriormente, respecto de cada año, presentar un informe de auditoría que acredite el mantenimiento del Sistema de Gestión de la Seguridad de la Información en todos los ámbitos organizacionales y de control relacionados, incluyendo procedimientos y registros, involucrados con la función que realiza en el SEE-OSE.

Para tal efecto, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Una empresa o un organismo que cuente con una acreditación válida para certificar en ISO 27001 debe emitir aquel certificado o informe, según sea el caso.
- El certificado o informe que corresponda debe ser presentado en los lugares indicados en el dispositivo legal correspondiente⁸, dentro del plazo de treinta días calendario, contado desde el día siguiente al inicio del año en que se implementa el Certificado ISO o desde el día siguiente al inicio del año en que se mantiene el aludido Sistema de Gestión de la Seguridad de la Información, según sea el caso.
- Permitir que la Sunat verifique que su plataforma tecnológica cumpla con lo señalado en el anexo C⁹, los requerimientos básicos en la gestión de la seguridad de la información indicados en el anexo A¹⁰ y los requisitos establecidos por la ISO/IEC-27001.
- Ofrecer a los emisores electrónicos uno o más canales seguros de recepción de documentos. Esos canales deben ser servicios web que permitan la recepción de los envíos que realice el emisor electrónico¹¹. El emisor electrónico debe acceder a dicho(s) canal(es) con el mecanismo de autenticación que establezca el OSE, el cual debe contar con usuario y contraseña.
- Guardar la reserva tributaria de la información calificada como tal según el Código Tributario en los términos indicados en el numeral 3 del artículo único del Decreto Legislativo N.º 1314.
- Guardar la reserva de la información distinta a la indicada en el párrafo anterior que la Sunat le proporciona al OSE para el desempeño de su rol de OSE.
- Mantener por un mes el documento electrónico respecto del cual se emitió una CDR, así como las CDR y las comunicaciones de inconsistencias que haya emitido. Estas últimas pueden ser solicitadas por la Sunat.
- Cumplir con las demás obligaciones que se desprenden de la presente resolución.
- Cumplir con el compromiso de prestar el servicio a nivel nacional, de haberlo indicado así en la declaración jurada que presentó al momento de su inscripción o con posterioridad, según sea el caso.

La Sunat difunde en SUNAT virtual el alcance del servicio de comprobación informática a que se comprometió el OSE.

La Sunat puede requerir al OSE la documentación que permita verificar el cumplimiento del compromiso de prestar el servicio a nivel nacional, incluso como consecuencia de que los emisores electrónicos manifiesten que se incumple. Ante ese requerimiento, el OSE debe presentar lo solicitado en el plazo que fije la Sunat.

La Resolución de Superintendencia N.º 242-2018/SUNAT incorpora, al listado de obligaciones antes señalado, lo siguiente:

i) Poner a disposición del emisor electrónico, el adquirente o usuario, el destinatario, el remitente y/o el transportista, la posibilidad de consultar en una página web, durante un mes, según les corresponda, lo siguiente:

- La validez de la factura electrónica, el DAE, la nota electrónica vinculada a aquellos y la GRE. La respuesta a esa consulta indica si esos documentos cuentan con una CDR o una comunicación de inconsistencias.
- Tratándose de la boleta de venta electrónica y/o la nota electrónica vinculada a aquella:
 - Si fueron emitidas por el emisor electrónico y en qué fecha.
 - Si el emisor electrónico optó por enviarle un ejemplar de aquellas, si cuentan con una CDR o una comunicación de inconsistencias.

ii) Cuando la factura que emita por la prestación de sus servicios incluya el servicio de comprobación informática¹², consignar este y su valor de venta como un ítem independiente de los otros servicios que figuran en esa factura.

En cualquier caso, como parte de la descripción detallada del servicio de comprobación informática¹³, debe indicar la forma de prestación (por cantidad de documentos, por período de tiempo u otra).

iii) Identificar el servicio de comprobación informática¹⁴ de manera que se distinga de los demás servicios que pueda ofrecer, en cualquier medio que utilice para difundir la prestación de sus servicios, si en aquella difusión el servicio de comprobación informática concurre con otro(s) servicio(s)

Es importante indicar que la Administración Tributaria consideró oportuno incorporar, a través de la Resolución de Superintendencia N.º 242-2018/SUNAT, supuestos de infracción para sancionar el incumplimiento de las

obligaciones, recientemente incorporadas por la resolución antes señalada, conforme al cuadro N.º 03.

Cuadro N.º 03

Infracciones menos graves	Monto
[...]	
d) No poner a disposición la consulta indicada en el párrafo 7.15 del artículo 7.	25 UIT
e) No consignar en la factura la información del servicio de comprobación informática a que se refiere el artículo 4 en la forma indicada en el párrafo 7.16 del artículo 7.	1 UIT
f) No identificar el servicio de comprobación informática a que se refiere el artículo 4 en la forma indicada en el párrafo 7.17 del artículo 7, en cualquier que utilice para difundir la prestación de sus servicios, si en aquella difusión el servicio de comprobación informática concurre con otro(s) servicio(s).	1 UIT

4. ¿Son los proveedores de servicios electrónicos distintos a los operadores de servicios electrónicos?

Las funciones del proveedor de servicios electrónicos y los operadores de servicios electrónicos son distintos.

Los proveedores de servicios electrónicos son terceros que pueden prestar servicios al emisor electrónico para realizar en su nombre cualquiera de las actividades inherentes a la modalidad de emisión electrónica y que se encuentre inscrito en el registro.

Los sujetos inscritos en el Registro deben cumplir las siguientes obligaciones¹⁵:

- a) Brindar sus servicios a los emisores electrónicos para la realización de las siguientes actividades:
- Emisión de la factura electrónica, boleta de venta electrónica y las notas electrónicas vinculadas a aquellas y la guía de remisión electrónica.
 - Envío a la Sunat de un ejemplar de la factura electrónica y de las notas electrónicas vinculadas a aquellas y la guía de remisión electrónica.
 - Generación y envío a la Sunat de la comunicación de baja, del resumen diario y de otro(s) formato(s) digital(es) señalados en el artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT.
 - Recepción de las constancias de recepción que envíe Sunat.
 - Emisión del documento autorizado electrónico y las notas electrónicas vinculadas a aquel y /o envío a la Sunat de un ejemplar de dichos

documentos.

Tratándose de las constancias de recepción con estado rechazado(a), solo se considera que se ha incumplido lo dispuesto en el párrafo anterior si se supera los porcentajes indicados en los incisos e) y/o f) del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.º 199-2015/SUNAT.

- b) Contar con una plataforma de atención y soporte técnico para los emisores electrónicos acorde a las necesidades de estos, de modo que constituyan el primer nivel de asistencia técnica y funcional relacionada con el Sistema.
- c) Si hubieran obtenido su inscripción en el Registro hasta el 31 de diciembre del 2018, deberán contar –a partir del 1 de enero del 2019– con la certificación ISO/IEC-27001.
- d) Permitir a la Sunat la inspección del cumplimiento de las obligaciones indicadas en los literales a), b) y c).

La Sunat puede requerir al sujeto inscrito en el Registro la documentación que permita verificar el cumplimiento de las obligaciones previstas en este artículo.

Asimismo, la Sunat puede considerar, como criterio de selección para verificar el cumplimiento de las referidas obligaciones, las quejas presentadas por los emisores electrónicos acerca de los servicios prestados por los sujetos inscritos en el Registro.

El enlace para acceder al registro de proveedores de servicios electrónicos es el siguiente:

< <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/comprobantes-de-pago-empresas/comprobantes-de-pago-electronicos-empresas/see-desde-los-sistemas-del-contribuyente/2-comprobantes-que-se-pueden-emitar-desde-see-sistemas-del-contribuyente/factura-electronica-desde-see-del-contribuyente/3550-padron-de-proveedores-de-servicios-electronicos-pse> >.

DATOS DE CONTACTO						
N.º DE RUC	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL	N.º DE RESOLUCIÓN	AUTORIZADO DESDE	TÉLFONOS	DIRECCIÓN	CORREO ELECTRÓNICO PÁGINA WEB
20542998711	ACEPTA PERU S.A.C.	034/05/2017	02/10/2017	011 707 707 011 707 700	Calle Las Regatas 01, Pto. 10 San Isidro, Lima	ventas@accepta.com.pe info@accepta.com.pe
20470178973	ALFA CONSULTORES S.A.C.	034/05/2018	08/02/18	111 111 111	Calle Ocho N.º 283 Calle 100, San Isidro Módulo N.º 01, P.º 10, P.º 11, P.º 12, P.º 13, P.º 14, P.º 15, P.º 16, P.º 17, P.º 18, P.º 19, P.º 20, P.º 21, P.º 22, P.º 23, P.º 24, P.º 25, P.º 26, P.º 27, P.º 28, P.º 29, P.º 30, P.º 31, P.º 32, P.º 33, P.º 34, P.º 35, P.º 36, P.º 37, P.º 38, P.º 39, P.º 40, P.º 41, P.º 42, P.º 43, P.º 44, P.º 45, P.º 46, P.º 47, P.º 48, P.º 49, P.º 50, P.º 51, P.º 52, P.º 53, P.º 54, P.º 55, P.º 56, P.º 57, P.º 58, P.º 59, P.º 60, P.º 61, P.º 62, P.º 63, P.º 64, P.º 65, P.º 66, P.º 67, P.º 68, P.º 69, P.º 70, P.º 71, P.º 72, P.º 73, P.º 74, P.º 75, P.º 76, P.º 77, P.º 78, P.º 79, P.º 80, P.º 81, P.º 82, P.º 83, P.º 84, P.º 85, P.º 86, P.º 87, P.º 88, P.º 89, P.º 90, P.º 91, P.º 92, P.º 93, P.º 94, P.º 95, P.º 96, P.º 97, P.º 98, P.º 99, P.º 100	gonzo@alfaconsum.com.pe alfaconsum@alfaconsum.com.pe
20533722216	ALBERT S.A.C.	034/05/2018	08/02/18	111 111 111	Av. Camino Jirón N.º 100, San Isidro Calle 10a San Isidro, San Isidro, Lima	info@alberta.com.pe www.alberta.com.pe
2051323085	ANDES SISTEMAS S.R.L.	034/05/2018	01/07/18	011 222 222 002 700 000	Av. La Reina N.º 100, P.º 10, C.A. Reina de Miraflores, Pto. de la Unión, San Isidro, La	ventas@andesistemas.com www.andesistemas.com

Mientras que los operadores de servicios electrónicos son terceros que efectúan la comprobación informática en el sistema de emisión electrónica, reemplazando a la Sunat, previa inscripción en el registro de operadores de servicios electrónicos.

El enlace para acceder al registro de operadores de servicios electrónicos es el siguiente:

< <http://cpe.sunat.gob.pe/operador-de-servicios-electronicos-ose> >.

Padrón de Operadores de Servicios Electrónicos
Actualizado al 21/09/2018

	RUC	20524119553
	Nombre o razón social	PAPERLESS S.A.C.
	N.º de resolución	034 005 0008397
	Autorizado desde	13/09/2017
	Teléfonos	965602202
	Dirección	Avenida República de Panamá N.º3576 INT. 501 San Isidro
	Correo electrónico	info_peru@paperlessla.com
Página web	www.paperlessla.com	

	RUC	20551093035
	Nombre o razón social	EFACT S.A.C.
	N.º de resolución	034 005 0008776
	Autorizado desde	02/10/2017
	Teléfonos	6171600
	Dirección	Avenida Larco N.º 1301 INT. 1602 Miraflores
	Correo electrónico	info@efact.pe
	Página web	www.efact.pe
	RUC	20112811096
	Nombre o razón social	TCI S.A.
	N.º de resolución	032 005 0001476
	Autorizado desde	06/12/2017
	Teléfonos	315 1930 - 998372958 - 989229741
	Dirección	Calle Miguel Seminario N.º 320 Edif. Par - 5.º piso Urb. Santa Ana San Isidro
	Correo electrónico	ventas@tci.net.pe
	Página web	www.tci.net.pe www.efacturacion.pe
	RUC	20112811096
	Nombre o razón social	ESCONTECH DEL PERU S.A.C.
	N.º de resolución	034 005 0010025
	Autorizado desde	12/12/2017
	Teléfonos	6528170
	Dirección	AV. El Derby 055, Centro Empresarial Cronos, Torre 2, Piso 6, Oficina 603 Santiago de Surco
	Correo electrónico	cpe@esconcorp.com
	Página web	www.esconcorp.com
	RUC	20550728762
	Nombre o razón social	The Factory Hka Peru Sociedad Anonima Cerrada
	N.º de resolución	034 005 0010035
	Autorizado desde	26/12/2017
	Teléfonos	7193650
	Dirección	Calle Simón Bolívar N.º 270 Int. 104. Leuro. Miraflores
	Correo electrónico	gmoya@thefactoryhka.com
	Página web	www.dfacture.com.pe
	RUC	20600948131
	Nombre o razón social	DIGIFLOW S.A.
	N.º de resolución	034 005 0010266
	Autorizado desde	09/03/2018
	Teléfonos	219 1777 Anexo. 412 / 415
	Dirección	Jiron Pachacutec 1315, Piso 4 Jesus María.
	Correo electrónico	ventas@digiflow.pe
	Página web	www.digiflow.pe
	RUC	20478005017
	Nombre o razón social	BIZLINKS S.A.C
	N.º de resolución	034 005 0010786
	Autorizado desde	15/06/2018
	Teléfonos	217 0460 Anexo 203 – 212 228
	Dirección	Av. Ricardo Palma N.º 1319, Miraflores.
	Correo electrónico	info@bizlinks.la
	Página web	www.bizlinks.la
	RUC	20562999711
	Nombre o razón social	Accepta Peru S.A.C.
	N.º de resolución	034 005 0010972
	Autorizado desde	17/08/2018
	Teléfonos	730 7820
	Dirección	Calle Amador Merino Reyna 465, Piso 6, Oficina 602. San Isidro.
	Correo electrónico	info@accepta.com
	Página web	https://www.accepta.pe

1. El emisor electrónico será designado por la Sunat a través de una resolución.
2. La modificatoria del artículo 12 entrará en vigencia a partir del 1 de marzo del 2019. Antes de la entrada en vigencia de la

modificatoria, el emisor electrónico desde el SEE-OSE se encontraba impedido de emitir los documentos electrónicos a través del SEE-SOL.

3. Artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT.
4. Conforme lo señalado en el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
5. Se deberá tener en cuenta lo siguiente:
 - i) El monto del capital es el que figura en el Registro de Personas Jurídicas a cargo de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (Sunarp).
 - ii) El valor de los activos netos es el declarado en el casillero 390 "total activo neto" de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio anterior al de presentación de la solicitud de

inscripción en el Registro OSE.

- iii) El sujeto que inicia sus actividades en el ejercicio en que se presenta la solicitud debe cumplir con el requisito relativo al capital. Cuando ese sujeto declare sus activos netos, debe cumplir con la obligación señalada en el párrafo 7.1 del artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT considerando el valor declarado de tales activos o su capital.
6. Conforme al numeral II del Anexo D de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
7. Conforme al Anexo C de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
8. Conforme al numeral 6.2 del artículo 6, en la intendencia u oficina zonal que corresponda al domicilio fiscal del

solicitante o en cualquiera de los centros de servicios al contribuyente de la Sunat a nivel nacional.

9. Ubicado en la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
10. Idem.
11. Conforme al Anexo B de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
12. Conforme al artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N.º 117-2017/SUNAT.
13. Idem.
14. Idem.
15. Artículo 6 de la Resolución de Superintendencia N.º 199-2015/SUNAT.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018



Tratamiento tributario de los dividendos presuntos

Autor: Abg. Karina Isabel Pantoja Peñ

1. Dividendos Presuntos

Consulta

La empresa THE END, dedicada al rubro de producción de artículos de limpieza, está conformado por dos socios, en la cual Erik tiene el 40% de las acciones. En el ejercicio del año 2015, la empresa concede a Erik un préstamo a través de un contrato de mutuo por el monto de 5,000, en la cual no se estipuló intereses. Ante este hecho, la empresa para fines tributarios, considera que la operación está afecta al impuesto a la

renta por los "intereses presuntos" que está regulado en el artículo 26 de la Ley del Impuesto a la Renta. Posteriormente, después de dos años, Sunat, a través de una fiscalización definitiva del ejercicio del año 2015, emite una resolución de determinación en la cual se le repara a la empresa SUGAR por ese préstamo, debido a que por ese préstamo se debió tributar como dividendo y no como intereses.

Finalmente, cabe señalar que en el ejercicio del año 2015, la empresa

obtuvo 10,000 soles en utilidades. Ante ello, la empresa nos consulta lo siguiente:

¿Se puede considerar ese préstamo como dividendo presunto? En caso de que la respuesta sea afirmativa, cabe preguntar ¿todo préstamo que se le concede a un socio debe considerarse como dividendo para efectos tributarios?

Respuesta

Para el caso planteado, es necesario señalar que nuestros legisladores han

visto conveniente establecer presunciones para efectos tributarios, con la finalidad de evitar ciertos actos elusivos por parte del contribuyente por el cual busca reducir la carga tributaria u obtener ciertos beneficios.

Una de las tantas presunciones es lo que se denomina "dividendos presuntos", en el cual la ley presume que hay cierta distribución de dividendos aunque efectivamente no se haya dado esa operación.

Uno de los supuestos de esta presunción, está señalado en el inciso f) del artículo 24-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. En la cual se dispone lo siguiente:

Artículo 24-A. Para los efectos del Impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades:

[...]

f) *Todo crédito hasta el límite de las utilidades y reservas de libre disposición, que las personas jurídicas que no sean empresas de operaciones múltiples o empresas de arrendamiento financiero, otorguen en favor de sus socios, asociados, titulares o personas que las integran, según sea el caso, en efectivo o en especie, con carácter general o particular, cualquiera sea la forma dada a la operación.*

No es de aplicación la presunción contenida en el párrafo anterior a las operaciones de crédito en favor de trabajadores de la empresa que sean propietarios únicamente de acciones de inversión [...].

De esta norma, se puede desprender que se presume que es dividendo aquel crédito que se otorgue a favor de socios, asociados y titulares o de las personas que las integran, excepto en el caso de créditos a favor de trabajadores de la empresa que sean propietarios únicamente de acciones de inversión. Asimismo, se exceptúa de esta presunción a las empresas de operaciones múltiples o empresas de arrendamiento financiero.

Por otro lado, se debe tener en cuenta que no todo el monto del crédito que se concede a un socio, se presume que es una distribución de dividendos, ya que en la norma se establece un límite de este monto que son las utilidades y reservas de libre disposición que le correspondía al socio, ello está señalado en el artículo 13-A, inciso a) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Artículo 13-A. Dividendos

Dividendos por créditos otorgados

Las utilidades distribuidas a que se refiere el inciso f) del Artículo 24-A de la Ley se generarán únicamente respecto del monto que le corresponde al socio, asociado, titular o persona que integra la persona jurídica en las utilidades o reservas de libre disposición.

En caso que el crédito o entrega exceda de tal monto, la diferencia se considerará como préstamo y se configurarán los intereses presuntos a que se refiere el Artículo 26 de la Ley, salvo prueba en contrario.

Por lo tanto, se considerará como dividendo presunto aquella parte que le corresponde al socio de las utilidades, y el exceso de ello será considerado como préstamo y se configurará los intereses presuntos que está regulado en el artículo 26 de la Ley del Impuesto a la Renta, salvo prueba en contrario.

En atención a la consulta, debemos señalar que el préstamo concedido al socio de la empresa es considerado como dividendo para efectos tributarios, debido a que la empresa había obtenido utilidad capaz de generar dividendos. Ello podemos corroborarlo a través del Informe

N.º 078-2016-SUNAT, en el cual una de sus conclusiones es la siguiente:

Los préstamos otorgados a los accionistas durante el ejercicio 2015 no califican como dividendos presuntos si al momento de ser otorgados la persona jurídica que los concede no tenía utilidades o reservas de libre disposición susceptibles de generar dividendos gravados.

Por lo tanto, debido a que la empresa en ese periodo del préstamo tenía utilidades, se puede afirmar que se configura el supuesto de dividendo presunto.

Por otro lado, del monto que se le concedió al socio Erik, se considerará como dividendo solo hasta el monto que le pertenecía por su número de acciones y por lo demás se considerará como intereses presuntos, salvo prueba en contrario (art. 26 de la Ley del Impuesto a la Renta). Asimismo, cabe tener en cuenta lo señalado por el abogado tributarista Luis HERNÁNDEZ BERENGUEL, quien sostiene lo siguiente:

[...] la ley privilegia la sustancia sobre la forma dada a la operación. En consecuencia, aun cuando, por ejemplo,

la operación haya sido denominada de otra manera, lo que interesa es establecer si en realidad constituye o no un crédito. En tal sentido, la norma abarca no solamente el caso de préstamos –contrato de mutuo– sino, en general, cualquier otra operación de crédito por ejemplo, ventas de bienes a plazo⁴.

En consecuencia, a efectos de los intereses presuntos, estos alcanzan a todo tipo de crédito, no solo a un contrato de mutuo.

2. Momento en que se efectúa la retención

Consulta

La empresa KLM, dedicada a la comercialización de ropa, en el 2015 realizó un préstamo a uno de sus socios a través de un contrato de mutuo, por la cual le realiza un préstamo de 10,000. La Srta. Georgette, gerente general, reconoce que aquella operación a nivel tributario se le reconoce como dividendo presunto. Por consiguiente, la gerente general de la empresa nos plantea las siguientes preguntas:

*¿Cuándo debo efectuar la retención?
¿Cuánto debo retener?*

Respuesta

Para la primera pregunta, se debe tener en cuenta que este supuesto de dividendo presunto está regulado en el artículo 24-A, inciso f) de la Ley del Impuesto a la Renta, por la cual el préstamo a un socio se considera como dividendo en el caso de que la empresa tenga utilidades o reservas de libre disposición en ese periodo.

En este caso, debido a que se configura el dividendo presunto, debemos tener en cuenta cómo está regulada la forma de retención.

En el artículo 91 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se señala respecto de la retención de dividendo, que está señalado en el artículo 24-A, inciso f) de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo cual se menciona lo siguiente:

Artículo 91. *Los créditos a los que se refiere el inciso f) del Artículo 24-A de la Ley serán considerados como dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades desde el momento de su otorgamiento. En este supuesto, la persona jurídica deberá cumplir con abonar al Fisco el monto que debió ser retenido, dentro del mes*

siguiente de producido cualquiera de los hechos establecidos en el citado inciso para que el crédito sea considerado dividendo o distribución de utilidades.

Los créditos así otorgados deben constar en un contrato escrito. En los supuestos de pago parciales, se considerará dividendos o cualquier otra forma de distribución de utilidades al saldo no pagado de la deuda.

De esta disposición, se puede inferir que se va considerar como dividendo o cualquier otra forma de distribución de utilidades desde el momento de su otorgamiento. Por lo tanto, es en ese momento en el cual se debe retener y abonar al fisco dentro del mes siguiente en que se efectuó la retención.

Por otro lado, para la segunda pregunta, debemos señalar que se le aplica la tasa del 6.8%, la cual estaba vigente en ese año:

Ejercicios gravables	Tasas
2015-2016	6.80%
2017-2018	8.00%
2019 en adelante	9.30%

Actualmente, debido a la modificación introducida por el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1261, la tasa que se debe aplicar para los dividendos es el 5%, la cual entró en vigencia el 01-01-17.

3. Distribución indirecta de dividendos

Consulta

La empresa THE BROTHER, dedicada a la venta de ropa, en el ejercicio del año 2015, para efectos tributarios ha efectuado un gasto por el monto de 30,000, la cual está acreditado con facturas de acuerdo a ley (cumplen con las formalidades establecidos en el Reglamento de Comprobante de Pago), pero con el inconveniente de que estas operaciones no se efectuaron en realidad. En el 2017, la Administración Tributaria le emite una resolución de determinación por el cual le repara por el gasto efectuado, asimismo, le menciona que debe pagar los dividendos por distribución indirecta, ante ello, el gerente general nos consulta lo siguiente:

En el presente caso, ¿cabe señalar que se efectuó una distribución indirecta de dividendo?, en el caso de que la respuesta sea afirmativa, ¿cuál es el tratamiento tributario que se debió efectuar?

Respuesta

Para el presente caso, se debe tener en cuenta lo siguiente:

Artículo 24-A. Para los efectos del Impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades:

[...]

g) Toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados. El Impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de esta Ley [...].

En ese sentido, se considera como dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades la distribución indirecta de renta que no se puede controlar.

Asimismo, en el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, inciso 1, se considera como un supuesto de distribución indirecta de renta al siguiente:

Artículo 13-B. [...]

1. Los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos en alguna de las siguientes situaciones:

- El emisor no se encuentra inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC).
- El emisor se identifica consignando el número de RUC de otro contribuyente.
- Cuando en el documento, el emisor consigna un domicilio fiscal falso.
- Cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

En ese sentido, en el presente caso, hay una distribución indirecta de utilidades, ya que se efectuó un gasto que a pesar de estar sustentado con los respectivos comprobantes, la operación era inexistente, por el cual cabe la presunción. Asimismo, cabe señalar lo siguiente:

Informe N.º 027-2010-SUNAT/2B0000

[...]

2. Los gastos descritos en los numerales 1 al 4 del artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta son considerados de pleno derecho como gastos que significan 'disposición indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario', por lo que carece de relevancia si dichos gastos pueden ser susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, del informe se desprende que no se puede admitir prueba en contrario por los supuestos que están señalados en los numerales 1 al 4 del artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en consecuencia, para este caso, se le debió aplicar la tasa adicional de 4.1%, la cual debió abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta (art. 55 de la Ley del Impuesto a la Renta), que estaba vigente en ese año (actualmente es 5%, por la modificación introducida por el Decreto Legislativo N.º 1261). Finalmente, se debe tener en cuenta el siguiente informe, que se refiere a la aplicación de la tasa adicional del 4.1%.

Informe N.º 284-2006-SUNAT/2B0000

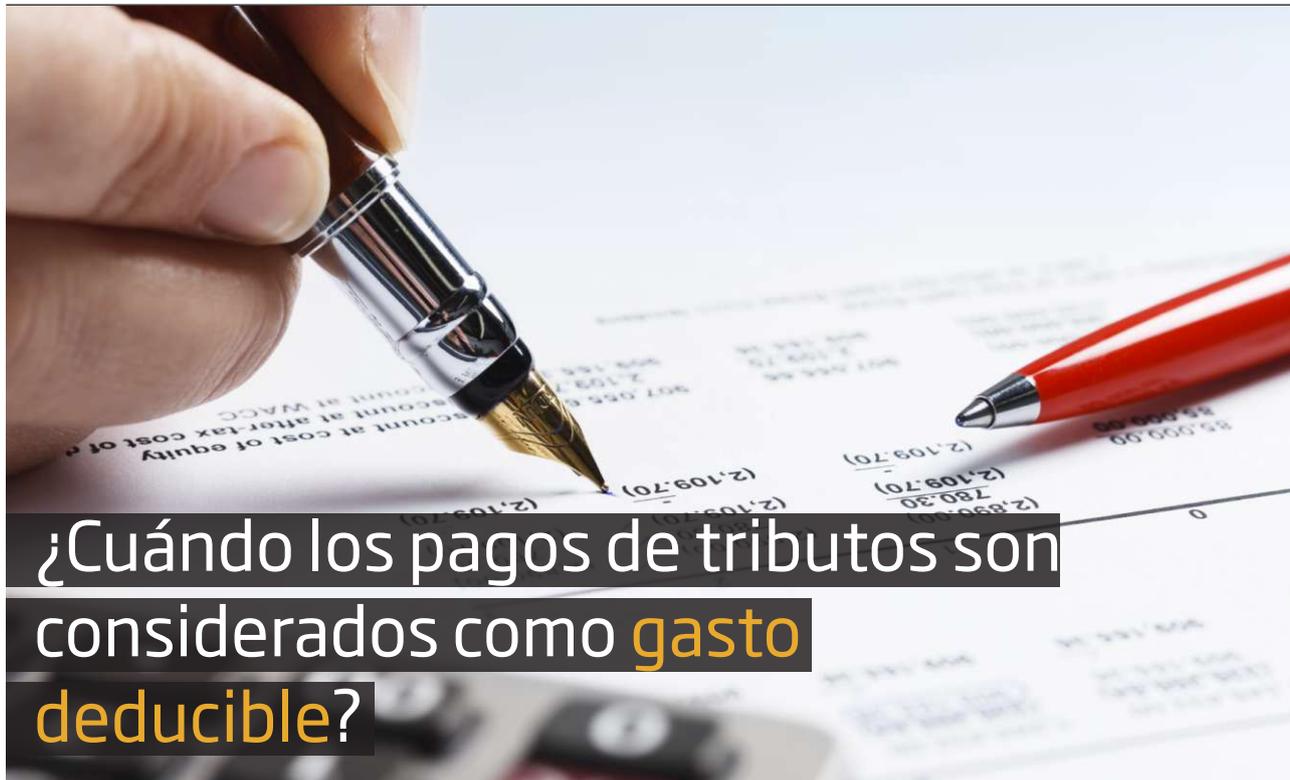
La tasa adicional de 4.1% aplicable a las personas jurídicas recae sobre la totalidad de la suma o entrega en especie que al practicarse la fiscalización respectiva resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados.

Nota:

1. HERNÁNDEZ BERENGUEL, Luis, "Impuesto a la Renta-Dividendos", en Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N.º 41, Lima: febrero del 2003.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018.



¿Cuándo los pagos de tributos son considerados como **gasto deducible**?

Autora: Dra. Victoria Rumalda Reyes Puchuri

RESUMEN

Las empresas, en el devenir de sus actividades propias de su giro de negocios, es frecuente que realicen pagos por conceptos de tributos, sea porque exista un contrato que así lo disponga o porque una norma los obliga de manera taxativa. En el presente artículo, analizaremos los casos más frecuentes de pagos de tributos que son considerados como gastos deducibles.

1. Introducción

Es común que las empresas realicen pagos de tributos que tienen origen en sus actividades generadores de renta, es por esa razón que nuestro legislador en el inciso b) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta incluyó como gasto deducible de renta el pago de tributos. Sin embargo, existen ocasiones en que dichos pagos no son deducibles de renta, a pesar de que por operaciones contractuales sea asumido por este; en ese sentido, en el presente artículo abordaremos los casos más frecuentes respecto del pago de tributos y su relación con la deducibilidad del gasto.

2. Gastos deducibles

Son aquellos gastos o egresos que son aceptados tributariamente, normativamente estos gastos se encuentran establecidos en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF (en adelante, LIR), en donde se define como aquellos gastos necesarios para producir 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; asimismo, de manera taxativa, en dicho artículo señala una lista de gastos que son deducibles.

De la norma antes mencionada, se establece como base para que un gasto sea deducible la necesidad de cumplir con el principio de causalidad, sin embargo, adicionalmente la norma señala como complemento que dichos gastos deben ser normales para la actividad que genera renta gravada, así como razonables en relación con los ingresos del contribuyente y, de manera específica para los gastos de los incisos I), II) y a.2) del artículo 37 de la LIR, deben cumplir con el criterio de la generalidad.

Ahora bien, debemos tener presente que si bien el artículo 37 de la LIR establece una lista de gastos, esta no es cerrada como bien indica DURAN¹, cuando afirma que la lista de gastos que hace referencia el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en base a una interpretación sistemática de la norma, no es una lista cerrada o taxativa, por lo cual podrán deducirse también otro tipo de gastos no contemplados en dicho artículo siempre que cumplan con el principio de causalidad y siempre que su deducción no se encuentre prohibida expresamente.

En ese sentido, el Tribunal Fiscal ha dejado establecido en reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N.os 03103-4-2010, 657-4-97, 710-2-99, 1154-2-2000 y 8634-2-2001, que la causalidad es

la relación que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio, por lo que corresponde que esta sea evaluada en cada caso, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad aplicando criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o que estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

3. Gastos por pago de tributos

El inciso b) del citado artículo 37 de la LIR permite la deducción de gastos por el pago de tributos en la medida que recaigan sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas.

De la norma antes mencionada, se concluye que el pago de tributos puede ser sustento de gasto, con lo cual se hace necesario definir ¿qué es tributo?

Desde el punto normativo, no existe una definición de tributo, sin embargo, en doctrina podemos encontrar muchas definiciones, entre ellas tenemos lo señalado por **ROBLES MORENO**, quien establece que **“los tributos son prestaciones obligatorias, generalmente en dinero, exigidos por**

el Estado en virtud de su imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales”².

Si bien la norma tributaria no ha establecido la definición de tributo, sí ha establecido una clasificación, es así que la Norma II del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (en adelante, CT), señala que el término genérico “tributo” comprende lo siguiente:

- **Impuesto.** Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- **Contribución.** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- **Tasa.** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual. Las tasas, entre otras, pueden ser:
 - Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
 - Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
 - Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

4. Tributos sustento de gastos

En la práctica, las empresas realizan pagos frecuentes de tributos, entre los más frecuentes tenemos los siguientes:

4.1. ITAN

Será gasto deducible aquel ITAN que resulte después de aplicarlo como crédito o aquel ITAN no pagado dentro del vencimiento o presentación de la declaración jurada anual.

Base legal:

art. 8 de la Ley N.º 28424 y artículo 16 del Decreto Supremo N.º 025-2005-EF. Informe N.º 034-2007/SUNAT/2B0000

4.2. IGV

El impuesto general a las ventas puede ser

sustento de gasto, cuando no se tenga derecho a aplicar como crédito fiscal, este es el caso de la prorrata del crédito fiscal, las operaciones gravadas con el IGV que realiza las empresas de la región selva por las adquisiciones de bienes que estén destinadas a la venta para consumo en dicha región, el crédito fiscal en exceso de los gastos de representación, etc. Con respecto al retiro de bienes, el pago del IGV no califica como un gasto deducible.

Base legal:

art. 69 de la Ley del IGV; artículo 6, numeral 10 del Reglamento de la Ley del IGV y el inciso K) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. Informe N.º 260-2005-SUNAT/2B0000.

4.3. Impuesto predial

El impuesto predial es un impuesto que recauda, administra y fiscaliza las municipalidades; es de periodicidad anual y grava el valor de los predios urbanos y rústicos.

Se considera predios a:

- los terrenos, incluyendo los terrenos ganados al mar;
- a los ríos y a otros espejos de agua;
- las edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que constituyan partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.

Son contribuyentes de dicho impuesto las personas naturales o jurídicas que al primero de enero de cada año son propietarias de los predios.

La base imponible se determina por la cantidad de predios que se tiene en una jurisdicción distrital, al cual se le aplica la tasa progresiva acumulativa del 0.2%³, 0.6%⁴ y 1%⁵, el pago puede realizarse al contado hasta el último día de febrero de cada año o en forma fraccionada, hasta en cuatro cuotas trimestrales.

Para efectos de renta, el gasto que origina el pago por este tributo es considerado como deducible, en la medida que se encuentre obligado por la norma a dicho pago (propietario) y este recaiga sobre un predio generador de renta gravada.

Base legal:

arts. 8, 9, 10, 11, 13 y 15 de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.º 156-2004-EF

4.4. Impuesto al patrimonio vehicular

El impuesto al patrimonio vehicular es un impuesto de periodicidad anual y grava la propiedad de los vehículos, automóviles camionetas, station wagons, camiones, buses y ómnibus con una antigüedad no mayor a 3 años, el cómputo se realiza

desde la primera inscripción en registros de propiedad vehicular.

Son contribuyentes de dicho impuesto las personas naturales o jurídicas que al primero de enero de cada año sean propietarias de vehículos inscritos en el Registro Público de la Propiedad Vehicular.

La base imponible del impuesto está constituida por el valor original de adquisición, importación, o de ingreso al patrimonio, el cual, en ningún caso puede ser menor a la tabla referencial que anualmente es aprobada por el Ministerio de Economía y Finanzas, considerando un valor de ajuste por antigüedad del vehículo.

La tasa del impuesto asciende al 1 % del valor del vehículo, el cual no puede ser menor al 1.5 % de la UIT vigente al 1 de enero del año al que corresponde el impuesto y el pago puede realizarse al contado hasta el último día de febrero de cada año o en forma fraccionada, hasta en cuatro cuotas trimestrales.

Para efectos de renta, el gasto que origina el pago por este tributo es considerado como deducible, en la medida que se encuentre obligado por la norma a dicho pago (propietario) y este recaiga sobre un vehículo generador de renta gravada.

Base legal:

arts. 30, 31, 32, 33, 34 y 35 de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.º 156-2004-EF

4.5. Arbitrios

Los arbitrios son tasas que se debe pagar por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente, siendo estos servicios la limpieza pública, parques y jardines públicos y serenazgo.

La entidad competente que regula el pago de los arbitrios son las municipalidades, así tenemos que en aplicación del artículo 40 de la Ley Orgánica de Municipalidades indica lo siguiente:

Las ordenanzas de las municipalidades provinciales y distritales, en la materia de su competencia, son las normas de carácter general de mayor jerarquía en la estructura normativa municipal, por medio de las cuales se aprueba la organización interna, la regulación, administración y supervisión de los servicios públicos y las materias en las que la municipalidad tiene competencia normativa.

Mediante ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran, los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones, dentro de los límites establecidos por ley.

Para efectos de renta, el gasto que origina el pago por este tributo es considerado como deducible, en la medida que se encuentre obligado por la norma a dicho

pago y este recaiga sobre un inmueble generador de renta gravada.

Base Legal:

art. 68 de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.º 156-2004-EF

4.6. ITF

De acuerdo con el artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, el impuesto a las transacciones financieras es gasto deducible para fines del impuesto a la renta.

La deducción para los sujetos que generan rentas de tercera categoría se sujeta a las normas generales establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta, en ese caso nos referimos al cumplimiento del principio de causalidad, devengo, etc.

4.7. Licencia de funcionamiento

Están obligadas a obtener licencia de funcionamiento las personas naturales, jurídicas o entes colectivos, nacionales o extranjeros, de derecho privado o público, incluyendo empresas o entidades del Estado, regionales o municipales, que desarrollen, con o sin finalidad de lucro, actividades de comercio, industriales y/o de servicios de manera previa a la apertura, o instalación de establecimientos en los que se desarrollen tales actividades.

Para efectos de renta, el gasto que origina el pago por este tributo es considerado como deducible, en la medida que esté obligado normativamente a pagar la licencia de funcionamiento y que sea de un establecimiento generador de renta gravada.

Caso práctico N.º 1

Pago del impuesto predial, arbitrios, vehicular y la tasa de la licencia de funcionamiento

La empresa LOS GIRASOLES SA en enero 2018 realizó un contrato de arrendamiento de un inmueble, ubicado en el Cercado de Lima, con la Sra. Pamela Briones, dicho lugar será condicionado para abrir una florería exclusiva de la empresa.

Al momento de realizar la firma del contrato con la Sra. Briones, propietaria del inmueble, se indica en una de las cláusulas que la empresa LOS GIRASOLES SA será la que asuma el pago del Impuesto Predial y de los arbitrios municipales correspondientes a dicho inmueble y que son exigidos por la respectiva municipalidad donde se encuentra ubicado. Asimismo, se establece que la empresa asuma el pago correspondiente al impuesto de la renta de primera categoría.

Por otro lado, la empresa LOS GIRASOLES SA el 1 de diciembre del 2017 firma un contrato de compra y venta de una camioneta con la empresa Toyota, registrándose la propiedad del vehículo en Registros Públicos el 15 de diciembre del 2018, la camioneta a partir de enero 2018 es usado para realizar entregas a domicilio de los arreglos florales que vende.

Para la apertura de la florería, la empresa LOS GIRASOLES SA realizó el pago de la tasa de la licencia de funcionamiento.

En este contexto, LOS GIRASOLES SA nos consulta si en cumplimiento de la cláusula contractual que le obliga al pago de la renta de primera, así como del impuesto predial y los arbitrios municipales por el inmueble, y los pagos adicionales como el pago del impuesto al patrimonio vehicular y la tasa por la licencia de funcionamiento, pueden ser sustento de gasto para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría en aplicación de lo indicado por el literal b) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Como dato adicional, se informa que la empresa LOS GIRASOLES SA cuenta con el contrato de arrendamiento con las firmas de las partes contratantes legalizadas ante notario público.

Solución

De conformidad con el literal b) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, se pueden deducir como gastos los tributos que recaen sobre los bienes o actividades productoras de rentas gravadas.

Al revisar el caso concreto planteado por la empresa LOS GIRASOLES SA, se aprecia que la misma ha alquilado un inmueble que será usado como florería, el cual corresponde al giro del negocio de la empresa, por lo cual el pago del arrendamiento (merced conductiva) cumple con el principio de causalidad consagrado en el texto del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

A continuación, analizaremos cada uno de los tributos que la empresa LOS GIRASOLES SA ha cancelado con el fin de establecer si es un gasto deducible

a) Impuesto predial y arbitrios municipales

En base al artículo 9 de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.º 156-2004-EF, son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes del impuesto predial, las personas naturales o jurídicas propietarias de los predios, cualquiera sea su naturaleza.

De conformidad con la Ordenanza 562, emitida por la Municipalidad de Lima son contribuyentes de los arbitrios

municipales los propietarios de los predios cuando los habiten, desarrollen actividades en ellos, se encuentren desocupados o cuando un tercero use el predio bajo cualquier título.

De las normas antes mencionadas, se infiere que la empresa LOS GIRASOLES SA se encuentra asumiendo un impuesto que le corresponde a un tercero, motivo por el cual no justificaría la deducción del gasto al no tener la condición de propietario de los predios, elemento obligatorio que se exige en la determinación del pago del impuesto predial y los arbitrios municipales.

Aun cuando exista un pacto expreso señalado en una cláusula dentro de un contrato en donde se indique que el inquilino asumirá el pago de los tributos municipales que corresponden al propietario, ello no será posible toda vez que la normatividad tributaria es imperativa y no admite pacto en contrario, con lo cual se tendría por no válida dicha cláusula.

En ese sentido, Sunat, mediante el Informe N.º 88-2005-SUNAT/2B0000, concluye lo siguiente:

- Si el pago del impuesto predial es asumido por el arrendatario de los predios alquilados, el monto del referido tributo constituirá parte de las rentas de primera categoría generadas por el arrendamiento de tales predios.
- Tratándose de los arbitrios cuyo contribuyente sea el arrendador de los predios alquilados, si el pago de los mismos es asumido por el arrendatario, el monto de tales arbitrios también constituirá parte de las rentas de primera categoría generadas por el arrendamiento de los referidos predios.

b) Renta de primera categoría

En vista de que es renta de primera categoría, el propietario está obligado al pago a cuenta mensual del impuesto a la renta equivalente al 5 % del monto del alquiler, en ese sentido, a pesar de que la empresa LOS GIRASOLES SA por contrato legalizado asuma el pago del impuesto, no es un gasto deducible, por lo cual dicho monto se debe adicionar en la declaración jurada anual como una diferencia permanente.

c) Licencia de funcionamiento

En base al artículo 4 de la Ley N.º 28976, están obligadas a obtener licencia de funcionamiento las personas naturales, jurídicas o entes colectivos, nacionales o extranjeros, de derecho privado o público, incluyendo empresas o entidades del

Estado, regionales o municipales, que desarrollen, con o sin finalidad de lucro, actividades de comercio, industriales y/o de servicios de manera previa a la apertura, o instalación de establecimientos en los que se desarrollen tales actividades.

De la norma antes mencionada, se concluye que el pago que realiza la empresa LOS GIRASOLES SA por la licencia de funcionamiento es un gasto deducible, ya que normativamente se encuentra obligada a dicho pago y este local es usado para la venta de flores, giro de su negocio.

d) Impuesto vehicular

En aplicación de los artículos 30 y 31 de la Ley de Tributación Municipal, Decreto Supremo N.º 156-2004-EF, el pago por el impuesto al patrimonio vehicular realizado por la empresa LOS GIRASOLES SA es un gasto deducible, ya que normativamente se encuentra obligada a dicho pago y el vehículo es usado para el giro de su negocio.

Notas:

1. DURAN ROJO, Luis, "Alcances del principio de causalidad en el impuesto a la renta empresarial", en *Contabilidad y Negocios*

(4) 7, 2009/ISSN1992-1896, p. 8.

2. ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, "Una aproximación al concepto del tributo". Recuperado de <<http://blog.pucp.edu.pe/item/70441/una-aproximacion-al-concepto-de-tributo>>.

3. Hasta las 15 UIT del tramo del autovalúo.

4. Más de 15 UIT y hasta 60 UIT del tramo del autovalúo.

5. Más de 60 UIT del tramo del autovalúo.

Fuente: Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de noviembre 2018



Autor: CPCC Gabriela del Pilar Ramos Romero

RESUMEN

Uno de los gastos que, de acuerdo con el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, es considerado como un gasto deducible a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, son los llamados gastos de movilidad, los cuales están vinculados con aquella entrega que se efectúa a los trabajadores para el cumplimiento de sus funciones para las cuales han sido contratados, constituyendo una condición de trabajo y, por tal motivo, un concepto no remunerativo.

1. Introducción

Dentro del desarrollo de las actividades de las empresas generadoras de renta de tercera categoría, es común tener que solicitarles a los trabajadores que se trasladen de un lugar a otro con el objetivo de concretar futuras ventas, hacer cobros, hacer compras, etc.; ello hace necesario que la empresa invierta en gastos de movilidad para su personal, con el fin de desarrollar de manera óptima sus funciones empresariales.

Es por ello que en el presente informe abordaremos las implicancias y los límites tributarios que se tienen con respecto a este gasto, con el fin de poder sustentar de manera correcta y evitar las contingencias tributarias que nos pueden llevar a perder tan esencial gasto.

2. ¿Cómo se acreditan los gastos de movilidad para ser aceptados como deducibles?

De acuerdo con el inciso a1) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), dispone que son deducibles los gastos de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para su cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos.

Del primer párrafo de la norma queda acreditado dos requisitos esenciales, respecto de la causalidad¹ del gasto y que sea condición de trabajo², este elemento es definido por **BUENO**

TIZÓN VIVAR, quien define a la condición del trabajo del siguiente modo:

Es aquel ingreso entregado por el empleador como requisito indispensable para que el trabajador pueda prestar sus servicios. El trabajador debe dar cuenta al empleador del destino otorgado a dicho ingreso. Son ejemplos típicos de condición de trabajo las sumas entregadas al trabajador por concepto de movilidad³.

Considerando que como todo gasto no solamente se exige que sea **necesario** o **indispensable** para la generación de mayor renta como de la conservación de la fuente productora, sino que, además, se tiene que sustentar **fehacientemente**, es decir, que se genera certeza mediante documentos sobre la realidad y destino del gasto, por ello, la norma establece que los gastos de movilidad para los trabajadores pueden sustentarse con lo siguiente:

Comprobantes de pago

Son aquellos documentos que reúnen los requisitos mínimos, estipulados por la norma⁴, para ser considerados como comprobantes de pago y que permiten sustentar el gasto.

El monto aceptado es la totalidad del comprobante de pago, en este caso se debe tener en consideración que si bien el inciso a1 no le pone un límite específico al monto del gasto, se debe tener en cuenta el principio básico de la razonabilidad⁵ del gasto.

Sin comprobante de pago Planilla de movilidad suscrita por el trabajador

Es un documento de control, no es un libro ni un registro; sus requisitos están establecidos en el inciso v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

En este caso, la norma le establece que el monto del gasto no podrá exceder, por cada trabajador del importe diario equivalente al 4 % de la remuneración mínima vital⁶ mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

Los documentos mencionados sustentan los gastos de movilidad, sin embargo, debe tener presente que por día y por trabajador solo se puede sustentar por una de las dos formas antes indicadas.

En caso no se cumpla con la condición anterior, solo se procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con comprobantes de pago.

2.1. Características de la planilla de gastos de movilidad

La planilla de gastos de movilidad deberá constar en un documento escrito, estar suscrita por el (los) trabajador(es) usuario(s) de la movilidad y contener necesariamente la siguiente información:

Información básica de la planilla de gastos de movilidad

Según consta en el numeral 4 del literal v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta:

- Numeración de la planilla
- Nombre o razón social de la empresa o contribuyente
- Identificación del día o periodo que comprende la planilla, según corresponda
- Fecha de emisión de la planilla
- Especificar, por cada desplazamiento y por cada trabajador
- Fecha (día, mes y año) en que se incurrió en el gasto
- Nombres y apellidos de cada trabajador usuario de la movilidad
- Número de documento de identidad del trabajador
- Motivo y destino del desplazamiento
- Monto gastado por cada trabajador

La falta de alguno de los datos señalados, respecto a cada desplazamiento del trabajador, solo inhabilita la planilla para la sustentación del gasto que corresponda a tal desplazamiento.

2.2. ¿Cuáles son las formas que pueden ser utilizadas para llevar la planilla de movilidad?

La planilla de gastos de movilidad puede ser llevada de dos maneras, el uso de ella quedará a criterio del empleador, según pueda satisfacer las necesidades y requerimientos propios de la empresa.

La norma nos establece que la planilla de movilidad puede ser de dos maneras:

Formas que puede ser llevada la planilla de gastos de movilidad

Por cada trabajador (por período)
Se reflejan los gastos en forma individualizada y podrá contener los gastos de uno o más días.

Planillas de gastos de movilidad de varios trabajadores (por día).
Podrá agrupar los desembolsos por concepto de gastos de movilidad incurridos por varios trabajadores, únicamente en un día. **De no hacerlo, la planilla queda inhabilitada para sustentar gasto.**

En este punto, es necesario resaltar que la planilla de gastos de movilidad no es un libro o un registro, por lo cual no se rige por la Resolución de Superintendencia N.º 234-2006/SUNAT.

La planilla de gastos de movilidad solo está regulada en el inciso v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en la cual solo nos señala de manera general que es lo mínimo que debe contener dicha planilla y como llevarla, no hay una

formalidad adicional.

Por lo cual, considero necesario mostrar un modelo de planilla de gastos de movilidad, este modelo es sugerido, el cual podría servir de guía.

N.º 000002

Modelo de planilla de gastos de movilidad

PLANILLA POR GASTO DE MOVILIDAD - POR TRABAJADOR

Razón Social VALERIA SAC Fecha de Emisión 28/09/2018
 RUC 20600564710
 PERIODO Mes de setiembre 2018
 Datos del Trabajador
 Nombres y Apellidos DIANA PEREZ PEREZ
 DNI 80507154

Fecha del Gasto (**)			Desplazamiento (**)		Monto gastado por (**)		
Día	Mes	Año	Motivo	Destino	Viaje	Día	Firma
5	Octubre	2018	VISITA A CLIENTE	OFICINA - "AAAA"	S/ 35	S/ 60	
			REGRESO	"AAAA" - OFICINA	S/ 25		
12	Octubre	2018	VISITA A CLIENTE	OFICINA - "AAAA"	S/ 18	S/ 43	
			REGRESO	"AAAA" - OFICINA	S/ 25		
18	Octubre	2018	VISITA A CLIENTE	OFICINA - "AAAA"	S/ 18	S/ 53	
			REGRESO	"AAAA" - OFICINA	S/ 35		
24	Octubre	2018	VISITA A CLIENTE	OFICINA - "AAAA"	S/ 30	S/ 62	
			REGRESO	"AAAA" - OFICINA	S/ 32		
Total					S/ 218		

Base legal:

Inciso a1) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta e inciso v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

3. Gastos que no se pueden sustentar como gastos de movilidad

La norma establece que existen gastos que no pueden sustentarse como gastos de movilidad, así tenemos lo siguiente:

Tipo de gasto	Gasto por movilidad de trabajadores
Trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente	En este caso, no es aceptado este gasto por medio de la planilla de gastos de movilidad, por lo cual solo puede ser sustentado con comprobantes de pago.
Movilidad por concepto de viático	No es posible sustentar este tipo de gastos, ya que los viáticos que incluye la movilidad tiene un tratamiento especial, el cual está regulado por el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso n) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Caso práctico N.º 1

La empresa CHURRITA SAC le entrega a uno de sus trabajadores cierto importe mediante planilla de movilidad para que realice la función de envío de paquetes. Se pide determinar el gasto de movilidad deducible del ejercicio 2018, para lo cual se brinda la siguiente información:

Solución

Día del mes	Monto otorgado
05/10/2018	50
09/10/2018	30
10/10/2018	55
12/10/2018	20
15/10/2018	50
19/10/2018	32
20/10/2018	40
21/10/2018	15
26/10/2018	12
27/10/2018	38
29/10/2018	22
30/10/2018	30

El gasto de movilidad puede sustentarse de dos maneras, mediante comprobantes de pago o mediante planilla de gastos de movilidad, en el caso planteado se ha optado por la planilla de gastos por movilidad, por lo cual el tope es de 4 % de la RMV, siendo la RMV de S/ 930, considerando que el importe deducible es el de S/37.20 por día.

En el caso planteado, es necesario hacer un comparativo para determinar el monto que se puede tomar como gasto, así tenemos lo siguiente:

Día del mes	Gasto total	Gasto deducible 4 % RMV	Gasto reparable
05/10/2018	50	37.20	12.80
09/10/2018	30	30	0
10/10/2018	55	37.20	17.80
12/10/2018	20	20	0
15/10/2018	50	37.20	12.8
19/10/2018	32	32	0
20/10/2018	40	37.20	2.80
21/10/2018	15	15	0
26/10/2018	12	12	0
27/10/2018	38	37.20	0.80
29/10/2018	22	22	0
30/10/2018	30	30	0
Total	394	347	47

Como observamos, en algunos casos el monto máximo permitido es superado, por lo cual el monto en exceso no puede ser sustento de gasto deducible.

Del caso planteado, el monto deducible de gasto se halla de la siguiente manera:

Monto deducible = (Monto total del gasto) menos (el exceso de monto máximo)
 Monto deducible = 394 - 47
Monto deducible = 347 soles
Gasto reparable = 47 soles

Casopráctico N.º 2

La empresa TITIC SAC tiene un solo trabajador que se encarga del recojo de cheques y compra de insumos, por lo cual le otorga un monto determinado por el concepto de movilidad, según se detalla a continuación:

Lunes	S/ 87.00
Martes	S/ 25.00
Miércoles	S/ 60.00
Jueves	S/ 24.00
Viernes	S/ 31.00
Sábado	S/ 90.00 por planilla y S/ 100.00 con factura

Se pide determinar cuál es el importe de los gastos deducibles.

Solución

Conforme con las normas señaladas, los gastos de movilidad, sustentados con planilla de movilidad solo podrán sustentarse hasta por un monto de S/ 37.20 por día y trabajador, debiéndose reparar la diferencia, conforme a lo siguiente:

	Gasto total	Gasto deducible	Gasto reparable
Lunes	87.00	37.20	49.80
Martes	25.00	25.00	0
Miércoles	60.00	37.20	22.80
Jueves	24.00	24.00	0
Viernes	31.00	31.00	0
Sábado	90.00	0	90
Total	S/ 317.00	S/ 154.40	S/ 162.60

Con respecto al gasto sustentado con comprobante, tenemos lo siguiente:

	Gasto total	Gasto deducible	Gasto reparable
Sábado	S/ 10	S/ 10.00	0

Con respecto a los gastos por movilidad sustentados por la planilla que excedan el importe del 4 % de la remuneración mínima vital, por día y por trabajador, deberán ser reparados para efectos del impuesto a la renta. En el presente caso, la empresa deberá reparar el importe de S/ 162.60, porque exceden del límite de S/ 37.20 por día y trabajador.

Con respecto al día sábado, se tiene que un trabajador como gasto por planilla de movilidad tuvo S/ 90 y con factura S/ 10, si aplicamos el inciso v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta solo puede sustentarse de una de las dos formas, por lo tanto, si se optó por ambas, solo es válido aquel sustentado con comprobante de pago, en este caso, factura.

Por lo cual tenemos como gasto no deducible S/ 162.60, el cual debe ser adicionado en la declaración jurada anual.

Gasto deducible

Monto total deducible = Monto deducible por planilla + Monto deducible con comprobante de pago
 Monto deducible por planilla = 154.40
 Monto deducible con comprobante = 10
Monto total deducible = S/164.40

Casopráctico N.º 3

La empresa ARANTZA SAC otorga movilidad a tres de sus trabajadores asignados a su área de cobranzas, a fin de que puedan cumplir con sus actividades de cobranza, por lo cual otorga montos determinados según se detalla a continuación:

PLANILLA POR GASTO DE MOVILIDAD - POR DÍA				
Razón Social	ARANTZA SAC	Fecha de Emisión	30/10/2018	
RUC	20600184710	Hora de Emisión	04:00PM	
Día	Mes de octubre 2018			
Desplazamiento		Monto gastado por:		Firma del Trabajador
Motivo	Destino	Viaje	Trabajador	
Trabajador: Elena Romero DNI: 02681395	OFICINA - "AAAA" "AAAA" - OFICINA	S/ 25 S/ 25		Firma
Trabajador: Gabriela Ramos DNI: 42322353	OFICINA - "BBBB" "BBBB" - OFICINA	S/ 60 S/ 35	S/ 50	Firma
Trabajador: Gustavo Moran DNI: 47682397	OFICINA - "CCCC" "CCCC" - OFICINA	S/ 26 S/ 10	S/ 95 S/ 36	Firma
		Total	S/ 181	

Base legal:

Inciso a1) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta e inciso v) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Nota: la falta de consignación de la fecha en que se incurrió en el gasto, nombres y apellidos de cada trabajador, número de DNI, motivo y destino del desplazamiento y monto gastado, respecto a cada desplazamiento solo inhabilita la planilla para la sustentación del gasto que corresponda a tal desplazamiento.

Solución

Conforme a los datos señalados, los gastos de movilidad, sustentados con planilla de movilidad de fecha 31-10-18 solo podrán sustentarse hasta por un monto de S/ 37.20 por día y trabajador, debiéndose reparar la diferencia, conforme a lo siguiente:

Trabajador	Gasto total	Gasto deducible	Gasto reparable
Elena Romero	50.00	37.20	12.80
Gabriela Ramos	95.00	37.20	57.80
Gustavo Moran	36.00	36.00	
Total	181.00	110.40	70.60

Como observamos, el monto otorgado por concepto de movilidad de las trabajadoras Elena Romero y Gabriela Ramos han superado el límite permitido, sin embargo, para el caso del trabajador Gustavo Moran se encuentra dentro del límite permitido, por lo cual el monto en exceso no puede ser sustento de gasto deducible.

Del caso planteado, el monto deducible de gasto se halla de la siguiente manera:

Monto deducible = (Monto total del gasto) menos (el exceso de monto máximo)

Monto deducible = 181 - 110.4

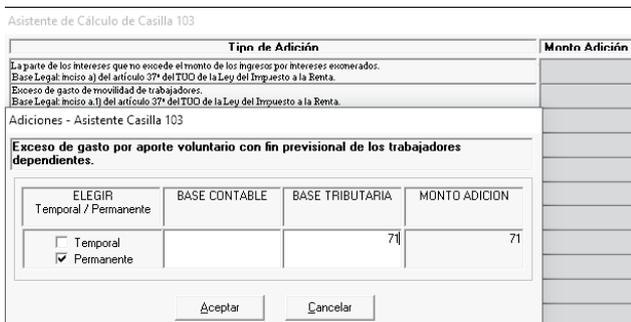
Monto deducible = S/110.4

Gasto reparable = S/70.60

De acuerdo con la última versión vigente de PDT para la declaración jurada anual, el reparo determinado deberá ser adicionado vía declaración jurada anual en la casilla de adiciones N.º 103, donde se ubicará la pestaña que indica exceso de gasto de movilidad de trabajadores, como se muestra a continuación:



Esta adición será declarada como una adición permanente.



4. Jurisprudencia

RTFN.º 0087-10-2016 (06-01-16)

Sobre el particular, el Tribunal Fiscal confirmó el reparo efectuado por SUNAT a la deducción de gastos por movilidad cuya planilla no cumplía con los requisitos mínimos previstos en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que se verificó de la documentación presentada por la contribuyente en el procedimiento de fiscalización, que contabilizó gastos por concepto de movilidad por el importe de S/ 25,012.00, exhibiendo como sustento unos formatos denominados "Declaración Jurada de Viáticos y Otras Asignaciones Rendición de Cuentas", en la cual se señala fecha, motivo e importe del gasto y la firma del trabajador, pero no se indica el destino del desplazamiento, en algunos casos solo señala el distrito, los formatos no cuentan con numeración, por lo que concluyó que dichos documentos no cumplían con los requisitos establecidos en el reglamento, encontrándose el

reparo arreglado a Ley.

RTFN.º 05794-5-2003 (15-10-03)

Los gastos de movilidad para el personal que se encarga de realizar, entre otros, los trámites de mensajería, las gestiones de cobranza y el pago de cuentas que se encuentran registrados en el registro denominado "Planilla de gastos de movilidad" donde se indica la fecha, el nombre del trabajador, el monto otorgado, el motivo y su firma, origina que el monto otorgado cumpla con el requisito de razonabilidad, por lo tanto tales pagos constituirán una condición de trabajo, y por tanto deducible para efectos del Impuesto a la Renta.

RTFN.º 7856-1-2010 (23-07-10)

Si bien el contribuyente pretende sustentar los gastos de transporte y movilidad con vouchers de caja, recibos y "rendiciones de cuenta", este no ha acreditado de modo alguno que quienes han suscrito tales documentos hayan trabajado efectivamente para él y que de acuerdo al tipo de trabajo entregaba tales importes por movilidad u otro que permita determinar que el referido gasto era deducible.

Informe N.º 046-2008-SUNAT/2B0000

Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son aquellos en los que se incurre a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.

Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.

El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4 % diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.

Notas:

1. RTFN.º 710-2-99, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio, pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa.
2. RTFN.º 3964-1-2006, se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desempeño de la actividad laboral siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.
3. BUENO TIZÓN VIVAR, Ramón Javier, Hacia una definición de los beneficios sociales como gasto deducible del impuesto a la renta, en la revista del IPDT, N.º 43, agosto 2005, p. 50.
4. Artículo 8 del Reglamento de Comprobantes de Pago, Resolución de Superintendencia N.º 007-99-SUNAT.
5. RTFN.º 5525-4-2008, de acuerdo con lo señalado por el artículo 37 de la Ley del IR, los gastos tienen que cumplir con el criterio de razonabilidad en relación con el ingreso del contribuyente, a efectos de su deducibilidad.
6. La remuneración mínima vital vigente, publicada a través del Decreto Supremo N.º 004-2018-TR, es de S/ 930, el cual es aplicable para los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada a partir del 01-04-18, y se aplica desde el 1 de mayo del 2018 a las microempresas inscritas en el Registro Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (Remype).

Fuente: Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de noviembre 2018



La compensación por tiempo de servicios (CTS)

Autor: Dr. Ludmin Gustavo Jiménez Coronado

RESUMEN

El próximo 15 de noviembre, los empleadores del régimen de la actividad privada, con excepción de aquellos que por normas especiales no lo estén, tienen la obligación de efectuar sus depósitos de la compensación por tiempo de servicios en las entidades financieras. Este beneficio es de previsión de las contingencias que origina el cese en el trabajo y de promoción del trabajador y su familia.

1. Introducción

Existen dos teorías sobre la naturaleza jurídica de la compensación por tiempo de servicios (CTS). Para algunos constituye un beneficio social por el cese, y para otros es parte de la remuneración diferida del trabajador¹.

Si entendemos por beneficios sociales, tal como se ha dicho, "las percepciones otorgadas por ley, cuyo objeto no es el de retribuir la prestación de servicios del trabajador, sino el de asegurar su inclusión social así como el de su familia"².

De acuerdo con lo prescrito por el artículo 1 del D. S. N.º 001-97-TR, la CTS tiene la calidad de beneficio social de previsión de las contingencias que origina el cese en el trabajo y de promoción del trabajador y su familia.

Respecto de este beneficio, tal como precisa la norma, funciona como un tipo de seguro del trabajador, pues frente a las eventualidades, contingencias que este pueda padecer, el fondo de su CTS le permitirá costear estas vicisitudes.

Dada la cercanía de la fecha del depósito de la CTS respecto del semestre mayo-octubre (primeros quince días calendario de noviembre), en el presente informe vamos a tratar sobre este beneficio social.

2. Normatividad

- Decreto Supremo N.º 001-97-TR y modificatorias, TUO de la Ley de

Compensación por Tiempo de Servicios.

- Decreto Supremo N.º 004-97-TR, Reglamento de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios.
- Ley N.º 30334, Ley que establece medidas para dinamizar la economía en el año 2015, referidas a inafectación de las gratificaciones legales y la disponibilidad de la Compensación por Tiempo de Servicios y su Reglamento el D. S. N.º 012-2016-TR.

3. Trabajadores comprendidos

Solo están comprendidos en el beneficio de la compensación por tiempo de servicios los trabajadores sujetos al régimen laboral común de la actividad privada que cumplan, cuando menos en promedio, una jornada mínima diaria de cuatro horas.

Para hallar el promedio diario, se tomará en cuenta el total de horas que tiene el trabajador en la semana y se tendrá que dividir entre el número de días que la empresa tenga su jornada laboral; tal es así, por ejemplo, que si se tiene a un trabajador que labora 30 horas semanales y su jornada de la empresa es de lunes a viernes (5 días), para hallar el promedio será 30 horas entre 5 días, resultando, pues, 6 horas como promedio diario.

Asimismo, se encuentran igualmente comprendidos aquellos trabajadores sujetos al régimen laboral y compensatorio común de la actividad privada, aun cuando tuvieran un régimen especial de remuneración; la determinación de la remuneración computable se efectuará atendiendo dicho régimen especial. Es decir, por ejemplo, existen regímenes especiales como el de las trabajadoras del hogar, régimen de las pequeñas empresas, construcción civil, etc., que si bien es cierto tienen su normativa especial, sí perciben este beneficio de acuerdo con estas disposiciones.

4. Trabajadores excluidos

De acuerdo con lo prescrito por el art. 6 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR, no están comprendidos en el régimen de compensación por tiempo de servicios los trabajadores que perciben el 30 % o más del importe de las tarifas que paga el público por los servicios. No se considera tarifa las remuneraciones de naturaleza imprecisa, tales como la comisión y el destajo.

5. Tiempo de servicios computables

Solo se toma en cuenta el tiempo de servicios efectivamente prestado en el Perú, o en el extranjero cuando el trabajador haya sido contratado en el Perú.

Son computables los días de trabajo efectivo. En consecuencia, los días de inasistencia injustificada, así como los días

no computables, se deducirán del tiempo de servicios a razón de un treintavo por cada uno de estos días.

Por excepción, también son computables:

- a) las inasistencias motivadas por accidente de trabajo o enfermedad profesional o por enfermedades debidamente comprobadas, en todos los casos hasta por 60 días al año. Se computan en cada periodo anual comprendido entre el 1 de noviembre de un año y el 31 de octubre del año siguiente;
- b) los días de descanso pre y posnatal;
- c) los días de suspensión de la relación laboral con pago de remuneración por el empleador;
- d) los días de huelga, siempre que no haya sido declarada improcedente o ilegal; y,
- e) los días que devenguen remuneraciones en un procedimiento de calificación de despido.

6. Remuneración computable

Son remuneraciones computables la remuneración básica y todas las cantidades que regularmente perciba el trabajador, en dinero o en especie como contraprestación de su labor, cualquiera sea la denominación que se les dé, siempre que sean de su libre disposición. Se incluye en este concepto el valor de la alimentación principal cuando es proporcionada en especie por el empleador.

La remuneración computable para establecer la compensación por tiempo de servicios de los trabajadores empleados y obreros se determina en base al sueldo o treinta jornales que perciba el trabajador según el caso, en los meses de abril y octubre de cada año, respectivamente.

Las remuneraciones diarias se multiplicarán por treinta a efectos de establecer la remuneración computable. La equivalencia diaria se obtiene dividiendo entre treinta el monto mensual correspondiente.

6.1. Alimentación

Se entiende por alimentación principal, indistintamente, el desayuno, almuerzo o refrigerio de mediodía cuando lo sustituya, y la cena o comida.

La alimentación principal otorgada en especie se valorizará de común acuerdo y su importe se consignará en el libro de planillas (en el PDT 601 de ser el caso) y boletas de pago. Si las partes no se pusieran de acuerdo, regirá la que establezca el Instituto Nacional de Alimentación y Nutrición u organismo que lo sustituya.

Tratándose de la alimentación otorgada en especie o a través de concesionarios, u otras formas que no impliquen pago en efectivo, se considerará el valor que tenga en el último día laborable del mes anterior a aquel en que se efectúe el depósito correspondiente.

El valor mensual se establecerá en base al mes del respectivo semestre en que el trabajador acumuló mayor número de días de goce de este beneficio consignándose en el libro de planillas y boletas de pago.

6.2. Remuneración en especie

Cuando se pacte el pago de la remuneración en especie, entendiéndose por tal los bienes que recibe el trabajador como contraprestación del servicio, se valorizará de común acuerdo o, a falta de este, por el valor de mercado y su importe se consignará en el Plame y boletas de pago.

6.3. Regularidad de la remuneración

Se considera remuneración regular aquella percibida habitualmente por el trabajador, aun cuando sus montos puedan variar en razón de incrementos u otros motivos.

Por excepción, tratándose de remuneraciones complementarias, de naturaleza variable o imprecisa, se considera cumplido el requisito de regularidad si el trabajador la ha percibido cuando menos tres meses en cada periodo de seis, a efectos de los depósitos respectivos. Para su incorporación a la remuneración computable, se suman los montos percibidos y su resultado se divide entre seis.

Es igualmente exigible el requisito establecido en el párrafo anterior, si el periodo a liquidarse es inferior a seis meses. Respecto a este punto, por ejemplo, tenemos el caso de las horas extras; es decir, que si tenemos a un trabajador que durante el semestre de mayo a octubre ha percibido horas extras por 2 meses, al momento de hacer el cálculo e su CTS, estas no serán consideradas toda vez que no cumple con el requisito de la regularidad (tres meses como mínimo); pero si tenemos a una trabajadora durante el semestre que haya laborado horas extras en 3 meses, sí es base de cálculo para su CTS, para tal efecto, tomaremos sus montos percibidos y lo dividiremos entre seis.

Si fuera el caso que una trabajadora haya percibido horas extras en 3 meses, pero solo ha laborado 4 meses del semestre, la división será entre 4 meses y no entre 6, ya que no ha laborado todo el semestre.

6.4. Comisionistas, destajeros y trabajadores que perciban

remuneración principal imprecisa

En el caso de comisionistas, destajeros y en general de trabajadores que perciban remuneración principal imprecisa, la remuneración computable se establece en base al promedio de las comisiones, destajo o remuneración principal imprecisa percibidas por el trabajador en el semestre respectivo.

Si el periodo a liquidarse fuere inferior a seis meses, la remuneración computable se establecerá en base al promedio diario de lo percibido durante dicho periodo. En este caso, a diferencia del punto anterior, estos trabajadores tienen una remuneración principal variable o imprecisa que no se requiere el requisito de la regularidad.

6.5. Remuneraciones periódicas

Las remuneraciones de periodicidad semestral se incorporan a la remuneración computable a razón de un sexto de lo percibido en el semestre respectivo. En este caso de remuneraciones periódicas, por ejemplo, tenemos las gratificaciones legales de Navidad y Fiestas Patrias, estas se perciben de manera semestral y, por ende, formarán parte de nuestra remuneración computable de la CTS en razón de un sexto.

Tal es así para este semestre, que comprende los meses de noviembre-abril, el sexto a tomar en cuenta es de la gratificación percibida en diciembre; ahora bien, ¿qué pasaría si tenemos a un trabajador que ingresó a laborar en febrero, ¿habría un sexto que considerar para su CTS?, la respuesta es que NO se deberá de considerar sexto alguno, ya que nuestro trabajador no ha percibido gratificación por Navidad.

Cabe precisar que mediante la Ley N.º 29351 y la Ley N.º 30334, establecen que las gratificaciones están inafectas a ciertas aportaciones y contribuciones y, además, se les otorga una bonificación extraordinaria, equivalente al 9 % que la empresa iba a pagar a Essalud; sin embargo, esta bonificación extraordinaria, que se ha entregado al trabajador conjuntamente con sus gratificaciones, no es materia de cálculo para la CTS ni beneficio laboral alguno.

Las remuneraciones que se abonan por un periodo mayor se incorporan a la remuneración computable a razón de un dozavo de lo percibido en el semestre respectivo. En este punto, por ejemplo, podemos citar aquellas empresas que todos los años pagan a sus trabajadores una bonificación; esta bonificación formará parte de la remuneración computable para el depósito de la CTS en

razón de un dozavo, pero solamente en el semestre que se haya otorgado, vale decir que si la bonificación se otorga todos los años en los meses de abril, el dozavo de su bonificación será para el semestre comprendido entre los meses de noviembre-abril.

Las remuneraciones que se abonen en periodos superiores a un año no son computables. Tales el caso, por ejemplo, de empresas que otorgan bonificaciones dejando dos años, tres años, estas no son computables.

6.6. Remuneraciones no computables

No se consideran remuneraciones computables las siguientes:

- a) Gratificaciones extraordinarias u otros pagos que perciba el trabajador ocasionalmente, a título de liberalidad del empleador o que hayan sido materia de convención colectiva, o aceptadas en los procedimientos de conciliación o mediación, o establecidas por resolución de la Autoridad Administrativa de Trabajo, o por laudo arbitral. Se incluye en este concepto a la bonificación por cierre de pliego;
- b) Cualquier forma de participación en las utilidades de la empresa;
- c) El costo o valor de las condiciones de trabajo;
- d) La canasta de Navidad o similares;
- e) El valor del transporte, siempre que esté supeditado a la asistencia al centro de trabajo y que razonablemente cubra el respectivo traslado. Se incluye en este concepto el monto fijo que el empleador otorgue por pacto individual o convención colectiva, siempre que cumpla con los requisitos antes mencionados;
- f) La asignación o bonificación por educación, siempre que sea por un monto razonable y se encuentre debidamente sustentada;
- g) Las asignaciones o bonificaciones por cumpleaños, matrimonio, nacimiento de hijos, fallecimiento y aquellas de semejante naturaleza. Igualmente, las asignaciones que se abonen con motivo de determinadas festividades siempre que sean consecuencia de una negociación colectiva;
- h) Los bienes que la empresa otorgue a sus trabajadores, de su propia producción, en cantidad razonable para su consumo directo y de su familia;
- i) Todos aquellos montos que se otorgan al trabajador para el cabal desempeño de su labor o con ocasión de sus funciones, tales como movilidad, viáticos, gastos de representación,

vestuario y en general todo lo que razonablemente cumpla tal objeto y no constituya beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador;

- j) La alimentación proporcionada directamente por el empleador que tenga la calidad de condición de trabajo por ser indispensable para la prestación de servicios, las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto de acuerdo a su ley correspondiente, o cuando se derive de mandato legal.

Tampoco se incluirá en la remuneración computable la alimentación proporcionada directamente por el empleador que tenga la calidad de condición de trabajo por ser indispensable para la prestación de los servicios, o cuando se derive de mandato legal.

7. Depósitos semestrales

Los empleadores depositarán en los meses de mayo y noviembre de cada año tantos dozavos de la remuneración computable percibida por el trabajador en los meses de abril y octubre respectivamente, como meses completos haya laborado en el semestre respectivo. La fracción de mes se depositará por treintavos.

Los depósitos que efectúe el empleador deben realizarse dentro de los primeros quince (15) días naturales de los meses de mayo y noviembre de cada año. Si el último día es inhábil, el depósito puede efectuarse el primer día hábil siguiente.

El trabajador que ingrese a prestar servicios deberá comunicar a su empleador, por escrito y bajo cargo, en un plazo que no excederá del 30 de abril o 31 de octubre según su fecha de ingreso, el nombre del depositario que ha elegido, el tipo de cuenta y moneda en que deberá efectuarse el depósito. Si el trabajador no cumple con esta obligación, el empleador efectuará el depósito en cualquiera de las instituciones permitidas por esta ley, bajo la modalidad de depósito a plazo fijo por el periodo más largo permitido.

Además, el trabajador deberá elegir entre los depositarios que domicilien en la provincia donde se encuentre ubicado su centro de trabajo. De no haberlo, en los de la provincia más próxima o de más fácil acceso.

7.1. Modo de efectuar el depósito

El depósito deberá ser efectuado por el empleador a nombre del trabajador y a elección individual de este, en moneda nacional o extranjera. En este último caso, el empleador, a su elección, efectuará directamente el depósito en moneda

extranjera o entregará la moneda nacional al depositario elegido con instrucciones en tal sentido, siendo de cargo del depositario efectuar la transacción correspondiente.

Elegido el depositario, el trabajador puede decidir que una parte de la compensación por tiempo de servicios se deposite en moneda nacional y otra en moneda extranjera.

7.2. Traslado del depósito

El trabajador puede disponer libremente y en cualquier momento el traslado del monto acumulado de su compensación por tiempo de servicios e intereses de uno a otro depositario, notificando de tal decisión a su empleador. Este, en el plazo de ocho días hábiles, cursará al depositario las instrucciones correspondientes, el que deberá efectuar el traslado directamente al nuevo depositario designado por el trabajador dentro de los quince días hábiles de notificado. La demora del depositario en cumplir con el plazo establecido en el presente artículo será especialmente sancionada por la Superintendencia de Banca y Seguros.

En caso de traslado del depósito de uno a otro depositario, el primero deberá informar al segundo, bajo responsabilidad, sobre los depósitos y retiros efectuados, así como de las retenciones judiciales por alimentos, o cualquier otra afectación que pudiera existir.

El depositario, a través del empleador respectivo, entregará a los trabajadores el documento que acredite, de acuerdo a ley, la titularidad del depósito.

En caso que el trabajador no encontrare conforme la liquidación efectuada por el empleador, el trabajador podrá observarla por escrito, debiendo el empleador proceder a su revisión en el plazo máximo de tres días útiles de recibida la observación, comunicando el resultado por escrito al trabajador. Si este no lo encontrare conforme, podrá recurrir a la Autoridad Inspectiva de Trabajo.

Todo incremento de remuneraciones que importe el abono de algún reintegro de compensación por tiempo de servicios, debe depositarse sin intereses, dentro de los quince días naturales posteriores a la fecha de publicación de la disposición gubernamental, o de la firma de la convención colectiva, o de la notificación del laudo arbitral, o de la fecha en que se hizo efectiva la decisión unilateral del empleador o de cualquier otra forma de conclusión de la negociación colectiva que señale la ley, según corresponda.

7.3. Liquidación de CTS

El empleador debe entregar a cada trabajador, bajo cargo, dentro de los cinco

días hábiles de efectuado el depósito, una liquidación debidamente firmada que contenga cuando menos la siguiente información:

- a) Fecha y número u otra señal otorgada por el depositario que indique que se ha realizado el depósito
- b) Nombre o razón social del empleador y su domicilio
- c) Nombre completo del trabajador
- d) Información detallada de la remuneración computable
- e) Periodo de servicios que se cancela
- f) Nombre completo del representante del empleador que suscribe la liquidación

A su vez, el depositario deberá informar al trabajador titular de la cuenta CTS sobre su nuevo saldo, indicando la fecha del último depósito, en un plazo no mayor de 15 días calendario de efectuado este.

Para efectos laborales, se entiende realizado el depósito en la fecha en la que el empleador lo lleve a cabo.

8. Depositarios

Las empresas del sistema financiero donde puede efectuarse el depósito son las bancarias, financieras, cajas municipales de ahorro y crédito, cajas municipales de crédito popular, cajas rurales de ahorro y crédito, así como cooperativas de ahorro y crédito a que se refiere el artículo 289 de la Ley N.º 26702, Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros³.

9. Intangibilidad de la compensación por tiempo de servicio y sus intereses

Los depósitos de la compensación por tiempo de servicios, incluidos sus intereses, son intangibles e inembargables, salvo por alimentos y hasta el 50 %. Su abono solo procede al cese del trabajador cualquiera sea la causa que lo motive, con las únicas excepciones que lo establece la norma.

En caso de juicio por alimentos, el empleador debe informar al juzgado, bajo responsabilidad y de inmediato, sobre el depositario elegido por el trabajador demandado y los depósitos que efectúe, así como de cualquier cambio de depositario. El mandato judicial de embargo será notificado directamente por el juzgado al depositario.

10. Retiros autorizados y límites

De acuerdo con lo prescrito por el artículo 5 de la Ley N.º 30334 (24-06-15) y el artículo 8 del D. S. N.º 012-2016-TR, los trabajadores comprendidos dentro de los

alcances del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 650, Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por el Decreto Supremo N.º 001-97-TR, a disponer libremente del cien por ciento (100 %) del excedente de cuatro (4) remuneraciones brutas, de los depósitos por CTS efectuados en las entidades financieras y que tengan acumulados a la fecha de disposición.

La determinación del monto no disponible de la compensación por tiempo de servicios, se efectúa considerando la última remuneración mensual a que tuvo derecho el trabajador antes de la fecha en la que haya comunicado a su empleador la decisión de disponer de sus depósitos, considerando todos los conceptos remunerativos según la norma de la materia.

En el caso de comisionistas, destajeros y en general de trabajadores que perciban remuneración principal imprecisa, la última remuneración mensual se establece en función al promedio de las comisiones, destajo o remuneración principal imprecisa percibidas por el trabajador en los últimos seis (6) meses. Si el periodo a considerarse fuere inferior a seis (6) meses, la última remuneración se establecerá en base al promedio mensual de lo percibido durante dicho periodo.

El monto no disponible se obtiene multiplicando por cuatro (4) la remuneración mensual señalada en los párrafos anteriores, según corresponda.

A partir de mayo del 2011 y hasta la extinción del vínculo laboral, los trabajadores podrán disponer, de sus cuentas individuales de compensación por tiempo de servicios, solo del setenta por ciento (70 %) del excedente de seis (6) remuneraciones brutas.

11. Consecuencias por el incumplimiento del depósito de CTS

De acuerdo con lo prescrito en el artículo 24.5 del Decreto Supremo N.º 019-2006-TR, Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo (29-10-06), es infracción grave en materia de relaciones laborales no depositar íntegra y oportunamente la compensación por tiempo de servicios, cuyo monto oscilaría entre el 1.35 a 22.50 UIT, dependiendo del número de trabajadores afectados.

Caso práctico

La empresa VIRGEN DE LAS MERCEDES SA nos consulta sobre la forma de cálculo de CTS de un trabajador, el cual sus ingresos están conformados por diversos conceptos. Nos proporciona los siguientes datos:

Fecha de ingreso	: 04/04/2012
Gratificación por Fiestas Patrias	: S/ 3,293.00
Remuneración básica	: S/ 3,000.00
Asignación familiar	: S/ 93.00
Bonificación permanente	: S/ 200.00
Refrigerio	: S/ 100.00
Movilidad supeditada a la asistencia:	S/ 120.00
Condiciones de trabajo	: S/ 100.00

Se pide:

Determinar el cálculo de la CTS a depositar correspondiente al periodo comprendido entre el 01-05-18 al 31-10-18.

Solución

No se consideran remuneraciones computables las siguientes:

- Movilidad supeditada a la asistencia del centro de trabajo
- El refrigerio que no constituye alimentación principal
- Las condiciones de trabajo

Base legal:

art. 19, D. S. N.º 001-97-TR

Cálculo de la CTS

Período a calcular	: 01-05-18 al 31-10-18
Remuneración básica	: S/ 3,000.00
Asignación familiar	: 93.00
Bonificación permanente	: 200.00
1/6 gratificación julio 2018	: 548.83
Remuneración computable	: S/ 3,841.83

Cálculo del depósito

Remuneración computable	N.º de meses del año	N.º de meses a calcular	Total
S/ 3,748.83	/ 12	x 6	= S/ 1,920.92

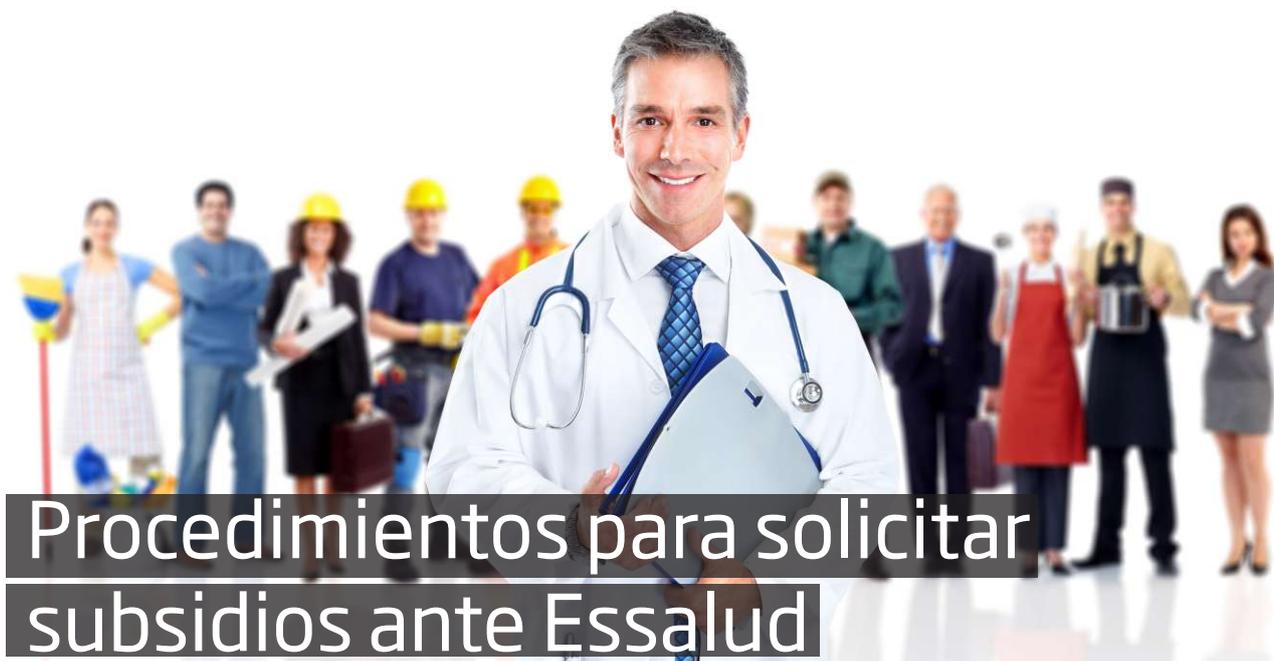
En ese sentido, el monto a depositar en la entidad financiera es de 1,920.92 soles.

NOTAS:

1. TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge, *Los contratos de trabajo y otras instituciones del Derecho Laboral*, Editorial El Búho EIRL, 2008, p. 336.
2. ARCE ORTIZ, Elmer, *Derecho Individual del Trabajo en el Perú, Desafíos y Deficiencias*, Editorial Palestra, 2008, p. 351.
3. A través de la Ley N.º 29463 (28-11-09), establece también que "las cooperativas de ahorro y crédito a que se refieren los numerales 2 al 7 de la vigésimo cuarta disposición final y complementaria de la Ley N.º 26702 pueden ser depositarias de la Compensación por Tiempo de Servicios (CTS) de sus socios siempre y cuando cumplan con la regulación que sobre la materia emita la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones y cuenten con opinión favorable del adecuado cumplimiento de dichas normas por parte del ente supervisor de dichas cooperativas"

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018



Procedimientos para solicitar subsidios ante Essalud

Autora: Abg. Diana Seminario Ruiz

Casopráctico N.º 1

Trámite de subsidio por maternidad

La empresa MAGIA ROSADA SA cuenta con una trabajadora que tuvo una licencia por maternidad equivalente a los 98 días, la misma que ha culminado y dicha colaboradora se ha reintegrado a su puesto de trabajo. Nos consulta cuál es el plazo para solicitar el subsidio por maternidad, así como los pasos a seguir para solicitarlo.

Solución

La empresa MAGIA ROSADA SA cuenta con un plazo máximo de 6 meses para solicitar el subsidio por maternidad, contados a partir de la fecha en que termine el periodo máximo de posparto o desde que terminó el periodo de incapacidad¹.

El trámite de subsidio es realizado por el empleador si la asegurada regular es dependiente o agraria dependiente. Para solicitar el reembolso, deberá adjuntar los siguientes documentos:

- Formulario N.º 1010 debidamente llenado y firmado por la asegurada y el representante legal o funcionario autorizado de la entidad empleadora. Asimismo, se indicará el número de Certificado de Incapacidad Temporal para el Trabajo (CITT), que sustenta el descanso por maternidad.
- Declaración jurada por maternidad
- Anexo Cálculo de Subsidio por

Maternidad.

- DNI de la asegurada titular, del representante legal o funcionario autorizado por la entidad empleadora.
- Certificado de incapacidad.
- Puede presentar adicionalmente las boletas de pago y las planillas correspondientes a los meses subsidiados.

Es necesario indicar que el formulario debe ser llenado con letra imprenta y legible, sin borrones ni enmendaduras.

Casopráctico N.º 2

Trámite para subsidio por incapacidad

El señor Roberto Lucana, trabajador de la empresa PIZZALANDIA SA, tuvo una incapacidad por enfermedad, la cual duró 33 días y la misma ya culminó, por lo que afortunadamente dicho trabajador ha podido reincorporarse a su centro de labores. La empresa PIZZALANDIA SA nos consulta cuál es el plazo para solicitar el subsidio, si puede pedir el reembolso por el total de días (33 días) y cuál es el trámite a seguir. Se debe tener en cuenta que durante el 2018 es el 1.er descanso médico del trabajador.

Solución

La empresa PIZZALANDIA SA cuenta con un plazo máximo de 6 meses para solicitar el subsidio por incapacidad, contados a partir de la fecha en que termine el periodo

de incapacidad².

En este caso, el empleador solo podrá solicitar el reembolso por 13 días, ya que los primeros 20 días de descanso son asumidos en su totalidad por este, por lo que este periodo no es reconocido por Essalud³.

En cuanto al trámite a seguir, se deberá presentar lo siguiente:

- Formulario N.º 8001, debidamente llenado y firmado por el asegurado y la entidad empleadora.
- Certificados médicos particulares o CITT en original que sustenten la incapacidad por los 20 primeros días de descanso. Asimismo, los certificados de incapacidad temporal para el trabajo que acrediten el periodo del descanso.
- DNI del asegurado titular y del representante legal o funcionario autorizado de la entidad empleadora que suscribe el reembolso.
- Puede presentar adicionalmente las boletas de pago y las planillas correspondientes a los meses subsidiados.

El formulario deberá ser llenado con letra imprenta y legible, sin borrones ni enmendaduras.

Casopráctico N.º 3

Trámite para lactancia

La señora Natalia Rosas, trabajadora de la

empresa ABC SA, se ha convertido en madre y consulta a cuánto asciende el monto por lactancia y qué trámite debe seguir para solicitar, ante Essalud, el subsidio por lactancia. Asimismo, consulta cuál es el paso para solicitar dicha prestación económica.

Solución

La lactancia es solicitada por la madre a partir del nacimiento del lactante y hasta el plazo máximo de seis meses contados desde la fecha en que termina el periodo máximo de posparto⁴.

El monto del subsidio por lactancia, definido por el Consejo Directivo de Essalud, es de 820 soles. En caso de parto múltiple, el subsidio se abona por cada niño⁵.

Respecto del trámite, la madre debe presentar lo siguiente:

- a) El Formulario N.º 1010 debidamente llenado y firmado por el asegurado titular o madre derechohabiente o tutor o curador según corresponda.

- b) DNI del solicitante.

Caso práctico N.º 4

Prestación de sepelio

El señor Luis Távara era asegurado titular y lamentablemente falleció debido a una enfermedad, por lo que sus familiares consultan si existe el subsidio por prestación y cuál es el trámite a seguir, en caso correspondiera. Asimismo, consultan el monto máximo de esta prestación.

Solución

La prestación por sepelio se otorga en dinero al fallecimiento de un asegurado titular, y su pago se tramita hasta el plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha del deceso.

El monto de la prestación por sepelio se calculará en función a los gastos realizados por concepto de servicios funerarios por la muerte del asegurado titular y hasta por un tope máximo de 2070 soles, definido por el Consejo Directivo de Essalud⁶.

Se deberá presentar lo siguiente:

- a) Formulario N.º 1010 debidamente llenado y firmado por el beneficiario sin borrones ni enmendaduras, consignando el número de DNI de quien firma, así como su número de teléfono, correo electrónico.
- b) Adjuntar el comprobante de pago y declaración jurada de sepelio.

NOTAS:

1. Artículo 8.2.1 de la Directiva de Gerencia General N.º 08-GG-ESSALUD-2012.
2. Artículo 8.1.1 de la Directiva de Gerencia General N.º 008-2012-GG-ESSALUD.
3. Artículo 15 del Decreto Supremo N.º 009-97-SA.
4. Artículo 8.3.1 de la Directiva de Gerencia General N.º 008-2012-GG-ESSALUD.
5. Artículo 8.3.2 de la Directiva de Gerencia General N.º 008-2012-GG-ESSALUD.
6. Artículo 8.4.2 de la Directiva de Gerencia General N.º 08-GG-ESSALUD-2012.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018

Seguridad y salud en el trabajo en Remype



Autora: Abg. Diana Seminario Ruiz

Caso práctico N.º 1

Régimen simplificado microempresa

La empresa BRINA SA cuenta con 5 trabajadores en planilla y se encuentra acogida al REMYPE como microempresa desde el año 2017. A raíz de una auditoría interna, se detecta que esta no cuenta con los registros que señala la Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, por lo que consulta si está obligado a implementar dichos registros.

Solución

En el caso de las micro, pequeñas y medianas empresas y las entidades o empresas que no realicen actividades de alto riesgo, el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo establece un sistema simplificado de documentos y registros según lo previsto en la Resolución Ministerial N.º 085-2013-TR, de acuerdo con el artículo 34 del Reglamento de la Ley de Seguridad y Salud

en el Trabajo¹.

En ese sentido, como microempresa, solo está obligado a tener los siguientes registros:

- Registro de accidentes, enfermedades e incidentes peligrosos
- Registro de exámenes médicos ocupacionales
- Registro de inspecciones internas

La información contenida en los registros que conforman el sistema simplificado hará las veces del registro de estadística previsto en el inciso e) del artículo 33 del Reglamento de la Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, proporcionando los datos cuantitativos y cualitativos para su análisis y revisión como parte del mejoramiento continuo del Sistema de Gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo.

Caso práctico N.º 2

Régimen simplificado pequeña empresa

La empresa ECOLOGYSTEC SA se encuentra acogida como pequeña empresa a partir de enero del presente año, por lo que a modo de cumplir con la normativa de seguridad y salud en el

trabajo consulta qué registros debe implementar como tal.

Solución

De acuerdo con la Resolución Ministerial N.º 085-2013-TR, como pequeña empresa puede acogerse al régimen simplificado de pequeña empresa y, por ende, podrá contar solo con los siguientes registros:

- Registro de accidentes, enfermedades e incidentes peligrosos
- Registro de exámenes médicos ocupacionales
- Registro de seguimiento
- Registro de evaluación del sistema de gestión de seguridad y salud en

el trabajo

- Registro de estadísticas de seguridad y salud en el trabajo

Caso práctico N.º 3

Modelo de registro de seguimiento

La empresa LOS NAVIDEÑOS se encuentra afiliada al régimen de pequeña empresa y tiene conocimiento que puede optar por el régimen simplificado de registros, por lo que solicita el modelo de registro de seguimiento.

Solución

A continuación, detallamos un modelo base de registro de seguimiento, propio de las pequeñas empresas:

N.º de registro:		Registro de seguimiento					
Datos del empleador:							
Raz. Social:	N.º RUC:	Domicilio:		Tipo de actividad:		N.º de trabajadores:	
Información a ser completada por cada área							
Nombre del área:				N.º de trabajadores del área:			
Monitoreo de agentes							
Puesto de trabajo	Tipo de agente (*)	Fecha de Monitoreo	Resultado desfavorable (SI/NO)	Agente que generó enfermedad ocupacional	Medidas correctivas para eliminar o disminuir el agente	Responsabilidad de la implementación	Fecha de ejecución
Equipos de seguridad o emergencia							
Parte del cuerpo a proteger	Detalle del equipo	Fecha de entrega	Fecha de revisión	Fecha de renovación	Capacitación en el uso correcto/importancia (SI/NO)	N.º de trabajadores capacitados	
Cabeza							
Ojos							
Oídos							
Vías respiratorias							
Manos							
Pies							
Otros							
Registro de capacitación, inducción, entrenamiento y simulacro de emergencia (marcar con una x)							
Capacitación ()		Inducción ()		Entrenamiento ()		Simulacro ()	
Nombre del tema:		Fecha:		N.º horas:		Nombre del capacitador/entrenador:	
Datos de los asistentes							
Nombre y apellidos		N.º de DNI		Cargo		Firma	Observación

(*) Tabla tipo de agente a consignar en el registro:

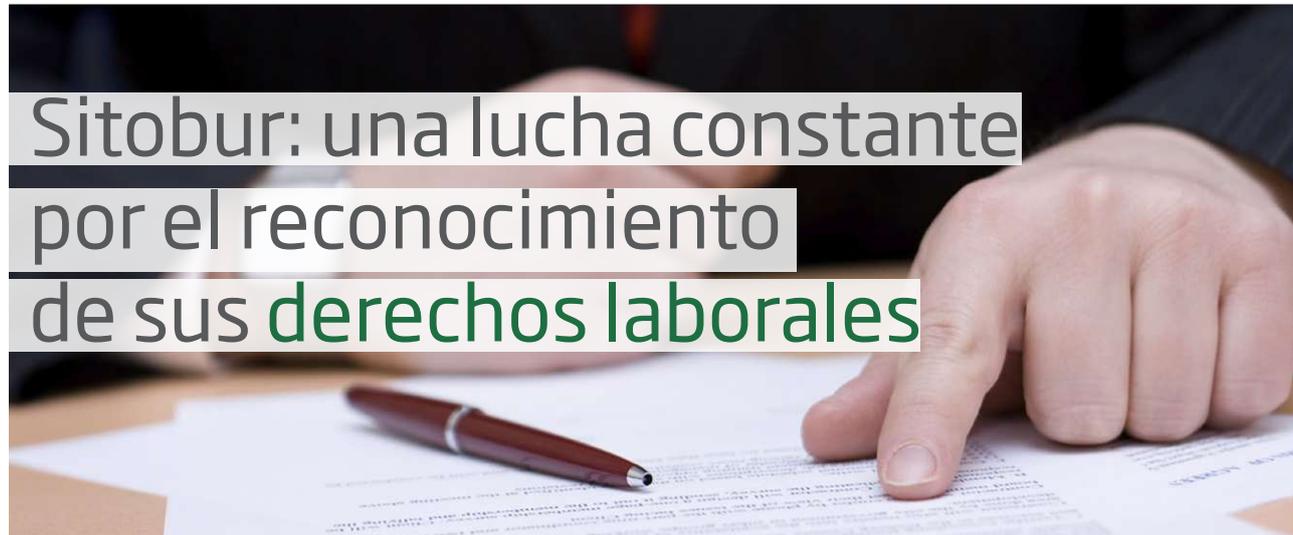
Físico	Químico	Biológicos	Disergonómico	Psicosociales
Ruido: F1	Gases: Q1	Virus: B1	Manipulac. inadecuada de carga: D1	Hostigamiento psicológico: P1
Vibración: F2	Vapores: Q2	Bacilos: B2	Diseño de puesto inadecuado: D2	Estrés laboral: P2
Iluminación: F3	Neblinas: Q3	Bacterias: B3	Posturas inadecuadas: D3	Turno rotativo: P3
Ventilación: F4	Roció: Q4	Hongos: B4	Trabajos Repetitivos: D4	Falta de comunicación: P4
Presión alta/baja: F5	Polvo: Q5	Parásitos: B5	Otros: D5	Autoritarismo: P5
Temperatura (Calor/Frío): F6	Humo: Q6	Insectos: B6		Otros: P6
Humedad: F7	Líquidos: Q7	Roedores: B7		
Radiación en general: F8	Otros: Q8	Otros: B8		
Otros: F9				

NOTAS:

1. Decreto Supremo N.º 005-2012-TR, publicado el 25 de abril del 2012.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de noviembre 2018



Sitobur: una lucha constante por el reconocimiento de sus derechos laborales

Autora: Abg. Elizabeth Aspilcueta Cama

1. Introducción

En esta ocasión vamos a comentar la sentencia emitida por la Cuarta Sala Laboral de la Corte Superior de Justicia de Lima, Expediente N.º 1241-2015-0-1801-JR-LA-06, que establece que el sindicato de trabajadores obreros(as) de la empresa Innova Ambiental SA-Sitobur ingresen a la planilla de la Municipalidad Metropolitana de Lima, proceso que venía el sindicato solicitando desde el año 2015 siendo la Segunda Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Superior de Justicia de la República donde CASARON la sentencia de vista de fecha treinta y uno de marzo del dos mil diecisiete, confirmando el reconocimiento del vínculo laboral por desnaturalización de tercerización laboral y otros.

2. Materia controvertida

Determinar si existen causales de desnaturalización de la tercerización entre las empresas codemandadas Innova Ambiental SA y la Municipalidad Metropolitana de Lima y, asimismo, si los trabajadores del sindicato Sitobur deben ingresar a planilla de la Municipalidad Metropolitana de Lima.

3. Antecedentes

Corresponde a la demanda realizada por el sindicato Sitobur contra Innova Ambiental SA y Municipalidad Metropolitana de Lima, quien ejerciendo su papel de demandante solicita que se declare la desnaturalización de contrato de tercerización y, en consecuencia, incluirlos a planilla como trabajadores indeterminados. Con lo que respecta a las instancias previas, se produjo lo siguiente:

- El Sexto Juzgado de Trabajo Permanente de Lima declaró en primera instancia INFUNDADA la demanda de fojas 30 a 53 interpuesta por el Sindicato contra las codemandadas sin costos ni costas. Mediante resolución N.º Cuatro del 30 de diciembre del 2015.
- Posteriormente, la Corte Superior de Justicia de Lima, la Cuarta Sala Laboral REVOCA la Sentencia N.º 495-2015-6

JETP donde declaran infundada la demanda y REFORMÁNDOLA que se declare FUNDADA EN PARTE, la demanda de costas y costos. Asimismo, la Sala se pronuncia sobre declarar la existencia de relación laboral a plazo indeterminado de los 709 trabajadores representados por el sindicato de trabajadores de la empresa Innova Ambiental SA-Sitobur con la Municipalidad Metropolitana De Lima desde el 9 de enero del 2002, debiendo esta parte declararla en sus planillas bajo condición jurídica.

- Luego, las codemandadas presentaron recurso de casación el 3 de mayo del 2017, del cual la Segunda Sala de Derecho Constitucional y Social transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República y mediante la calificación de la Casación Laboral N.º 13749-2017-LIMA declararon INFUNDADA, en consecuencia, la Sala NO CASARON la sentencia de vista y, por ende, ORDENARON la publicación del mismo en el diario oficial El Peruano, reconociéndole al sindicato de trabajadores el reconocimiento de su vínculo laboral al declarar la desnaturalización de tercerización y otros. Esto fue dado el 17 de octubre del 2018.

4. Posición del demandado (Innova Ambiental)

Que mediante escrito de fecha seis de enero del dos mil dieciséis, corriente a fojas 340 a 355, el actor manifiesta como agravios lo siguiente:

- i) Que las labores que realizaban los trabajadores del sindicato eran inherentes a la función de la Municipalidad de Lima Metropolitana.
- ii) Las labores efectuadas por los trabajadores obreros que laboran para la inspeccionada mediante contrato fijo (obra determinada o servicio específico) se ha determinado que esas labores son permanentes, de acuerdo al objeto

social de la inspeccionada, caso en el que existe una desnaturalización en los términos expresados por el artículo 77, literal d), cuando el trabajador demuestre la existencia de simulación o fraude a las normas establecidas en la ley del D. S. N.º 003-97-TR.

- iii) Finalmente alega que debe ser revocada la sentencia que emitió en primera instancia y declararse fundada la demanda declarando la desnaturalización de la tercerización y, por ende, los trabajadores que deben estar en planilla en la entidad principal (Municipalidad de Lima).

5. Posición del demandado (Municipalidad Metropolitana de Lima)

La Municipalidad deduce excepción de falta de legitimidad para obrar en la demanda, por ello contesta la demanda que con la Resolución de Alcaldía N.º 934 su representada otorgó concesión a la empresa Innova Ambiental SA y, por eso, que posteriormente se celebró el contrato de concesión con el objeto que se brinde servicio de limpieza pública en el Cercado de Lima. Asimismo, refiere que la tercerización laboral, si bien hay una empresa que decide externalizar determinadas actividades que le son principales, puesto que en su caso la finalidad no se puede confundir ni identificarse con la dinámica y naturaleza de concesión de obras públicas de la infraestructura y de servicios públicas a través de una relación jurídica pública, un contrato de concesión. La tercerización con desplazamiento sucede cuando del proveedor físicamente labora en las áreas locales, oficinas, instalaciones de la empresa principal, por lo que se colige que estas actividades no se han desarrollado dentro de las oficinas, sino estos fueron realizados en las calles de la ciudad.

6. Posición del demandante (Sitobur)

El sindicato Sitobur interpone una demanda por que se declare la desnaturalización de tercerización y, en consecuencia, se le ingrese a la planilla de

la entidad principal, debido a que las labores que realizaban como obreros para Innova Ambiental eran de labores efectuados directamente para la Municipalidad de Lima y estas labores eran de carácter permanente, siendo esto así que se configura con la normativa laboral en cuanto a su desnaturalización toda vez que habiendo firmado contrato por obra determinada o servicio específico. Por ende, el no haberse precisado si los trabajadores contratados bajo dicha modalidad habrán de realizar una obra determinada.

7. Evaluación de la Corte entre intermediación y tercerización

La Corte, ante los hechos expuestos y teniendo en pertinencia las posiciones, determina que con respecto a la intermediación, Ferro Delgado ha mencionado que: “[...] la creciente complejidad y especialización de las actividades productivas impulsan a que la empresa se concentre en lo que corresponde a su actividad principal, encomendando a terceros sus actividades periféricas o fases específicas de sus procesos productivos pasibles de subdivisión. Ello en términos generales resultará económicamente más eficiente, al permitir asignar labores complementarias o especializadas a empresas que cuenten con los recursos técnicos, materiales y humanos más adecuados para ese tipo de actividad”.

La intermediación es una figura que se encuentra regulada en nuestro ordenamiento jurídico a través de la Ley N.º 276261 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N.º 003-2002-TR 2, modificado posteriormente por Decreto Supremo N.º 008-2007-TR 3, dispositivos estos mediante los cuales se establece que la intermediación laboral solo podrá prestarse por empresas de servicios o cooperativas mediante la celebración de un contrato de locación de servicios con el fin de destacar su personal al centro de trabajo o de operaciones, de la empresa usuaria. Asimismo, disponen que este mecanismo de contratación procede solo cuando medien supuestos de temporalidad, complementariedad o especialización y que los trabajadores destacados no pueden prestar servicios que impliquen la ejecución permanente de la actividad principal de la empresa usuaria.

Por tanto, toda transgresión de supuesto de intermediación laboral determina la existencia de un vínculo laboral entre los trabajadores destacados y la empresa usuaria como lo dice el art. 34 de la Ley N.º 27626, se juzgara la existencia de la relación laboral entre la empresa usuario y el trabajador, en aquellos casos donde se haya pactado una intermediación de servicios con carácter temporal, complementaria o de alta especialización aún más si se tratan de servicios que implique una actividad permanente de la empresa usuaria.

8. Decisión de la Sala

La Sala ha considerado declarar FUNDADA EN PARTE la demanda con costas y costos y, asimismo, reconoce la existencia de una relación laboral a tiempo indeterminado entre los trabajadores de Sitobur con la Municipalidad Metropolitana de Lima desde el 9 de enero del 2002 debiéndose registrar en sus planillas.

9. Decisión de la Corte Suprema en cuanto a la casación

El 17 de octubre del 2018, la Corte Suprema declara improcedente el recurso de casación interpuesto por la Municipalidad de Lima y confirma la sentencia de segunda instancia de la Cuarta Sala Laboral de Lima.

10. Requisitos para no desnaturalizar el contrato de tercerización

La norma nos menciona los requisitos que deben coexistir para que no se produzca la desnaturalización como son por ejemplo: a) La pluralidad de clientes, quiere decir que la empresa tercerizadora brinda servicios a más de una empresa usuaria; b) que cuente con equipamiento, nos dice que es la empresa tercerizadora quien se deba valer de sus propios equipos, herramientas de trabajo para el desarrollo de la prestación de sus servicios; c) la inversión de capital, aquella donde la empresa tercerizadora se valga de su presupuesto y de la administración económica; d) Retribución por obra o servicio (el pago que recibe por el trabajo efectuado en la empresa usuaria) y que ningún caso se admite la sola provisión de personal, tal como se especifica en el art. 3 del D. S. N.º 006-2008-TR. Es por eso que se colige que estos lineamientos deben coexistir en conjunto para que de esa manera no se desnaturalice el contrato de tercerización con la empresa usuaria.

Se produce la desnaturalización de la tercerización: a) En caso que el análisis razonado de los elementos contemplados en los artículos 2 y 3 de la Ley y 4 del Reglamento Decreto Supremo N.º 006-2008-TR indique la ausencia de autonomía empresarial de la empresa tercerizadora. b) Cuando los trabajadores de la empresa tercerizadora están bajo la subordinación de la empresa principal. c) En caso que continúe la prestación de servicios luego de transcurrido el plazo al que se refiere el último párrafo del artículo 9 del presente reglamento, cuando se produce la cancelación del registro. La Desnaturalización tiene por efecto que la empresa principal sea el empleador del trabajador desplazado, desde el momento en que se produce la misma.

11. Análisis y comentario

En nuestra normativa tenemos la Ley que regula los Servicios de Tercerización, Ley N.º 29245, donde nos define que por tercerización se entiende la contratación de empresas para que desarrollen actividades especializadas u obras, siempre que aquellas asuman los servicios prestados por su cuenta y riesgo; cuenten con sus propios recursos financieros técnicos o materiales; sean responsables

por los resultados de sus actividades y sus trabajadores estén bajo su exclusiva subordinación. Asimismo, la norma en su art. 5, en relación con la desnaturalización, señala que los contratos de tercerización que no cumplan con los requisitos y que impliquen una simple provisión personal, originan que los trabajadores desplazados de la empresa tercerizadora tengan una relación de trabajo directa e inmediata con la empresa principal.

Principalmente podemos entender que la desnaturalización del vínculo laboral en estos campos donde nuestro país la mayor cantidad de forma de contratación con otras empresas es de tercerización, se denota una débil prevalencia sobre los derechos laborales como aconteció en el caso de las trabajadoras de la Municipalidad, ya sea por otorgar otras características de una institución jurídica a otra diferente. Importante fue para la resolución del caso la primacía de la realidad, que constituye una de las herramientas más relevantes del derecho del trabajo que en el caso peruano no solamente tiene un arraigo en la jurisprudencia, sino que incluso ya se encuentra positivizado en nuestro ordenamiento legal, de tal manera que nuestra legislación laboral ya contiene la doctrina más recibida y actual del derecho de trabajo. Américo PLÁ RODRÍGUEZ señala que “el principio de la primacía de la realidad significa que en caso de discordancia entre lo que ocurre en la práctica y lo que surge de los documentos y acuerdos, debe darse preferencia a lo primero, es decir, a lo que sucede en el terreno de los hechos”. Por lo tanto, al declararse, en aplicación del principio de primacía de la realidad, la existencia de una relación laboral entre los trabajadores y la Municipalidad de Lima, siendo los contratos de naturaleza laboral celebrados entre los trabajadores e Innova Ambiental SA.

En la sentencia recaída en la casación emitida por la Segunda Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema, donde según el expediente la Municipalidad ha desnaturalizado en contrato de tercerización, puesto que los trabajadores realizan actividad permanente en sustento a que las actividades son principales e indispensables como, por ejemplo, el servicio de recolección y transporte de residuos, barrido de calles, barrido de plazas públicas, etc.

Finalmente, este tipo de jurisprudencia es de gran relevancia en nuestro territorio nacional, ya que después de 22 años las obreras de limpieza pública de Lima vuelven a celebrar el 5 de noviembre el Día del Trabajador Municipal tras el fallo confirmado por la Corte Suprema a su favor.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de noviembre 2018



Elaboración del dictamen del auditor

Autor: CPCC Óscar Falconí Panama

1. Dictamen

En su sentido más amplio, un dictamen es la opinión o juicio que se emite sobre una cosa o hecho. La palabra "dictamen" es de origen latín, conformado por la palabra "dictare" que significa "dictar" y el sufijo "men" que expresa "resultado". La palabra dictamen, de uso frecuente hoy día, está ligada al ámbito judicial o legislativo.

En el ámbito legislativo, dictamen es un documento preparado, discutido y aprobado por la mayoría de los miembros, que conforman una comisión legislativa. El dictamen es un documento que propone formal y legalmente la creación, modificación o extinción de la aplicabilidad de las normas, propuestas en el mismo.

En el área del Derecho, dictamen es la opinión o juicio emitido por un juez o tribunal; esto es, lo que se conoce como sentencia. La promulgación del dictamen da por terminado el juicio y reconoce el derecho de alguna de las partes, mientras que la otra parte debe de respetar el veredicto o pena y acatarlo. De igual manera, el dictamen publicado por un juez puede ser condenatorio, absolutorio, firme y recurrible. El dictamen condenatorio se caracteriza por castigar al reo, es decir, el juez acepta las pretensiones interpuestas por el demandante; el dictamen absolutorio tal como indica su nombre, absuelve o indulta al acusado; el dictamen firme no acepta la interposición de recursos, por lo tanto, no puede ser apelable por las partes y, finalmente, el dictamen recurrible es aquel que acepta la interposición de recursos.

En el ámbito financiero o económico, el dictamen tradicional de auditoría o fiscal es la opinión de un contador público sobre el estudio y análisis de los Estados

Financieros de una empresa o persona. El dictamen de auditoría puede arrojar los siguientes resultados: dictamen sin salvedades, lo que se conoce como un dictamen limpio, es decir, los Estados Financieros de la empresa son considerados correctos por parte del contador público; en cambio, un dictamen con salvedades igualmente arroja Estados Financieros razonables, pero existe un desacuerdo en la administración de la empresa, en algún asunto considerado de los Estados Financieros. Un dictamen adverso se evidencia cuando los Estados Financieros de la empresa no emiten un resultado razonable o no se han cumplido los principios fundamentales de la contabilidad y, para ello, el contador emite su opinión para resolver dicha situación; y finalmente, dictamen con abstención de opinión se observa cuando la empresa impide al contador la obtención de ciertos documentos o informaciones que permitan resolver las irregularidades observadas en los Estados Financieros de la empresa.

Dictamen de auditoría

El dictamen estándar de auditoría tiene su origen en los Estados Unidos, en la década de la Gran Depresión, cuando la Bolsa de Nueva York (New York Stock Exchange) y el Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants AICPA) unieron sus propósitos para lograr uniformar todos los dictámenes de los contadores públicos que eran presentados, acompañando a los Estados Financieros de las compañías inscritas en bolsa.

El dictamen de auditoría es el documento de tipo formal que suscribe el contador público una vez finalizado su examen. Este documento se elabora conforme con las

normas de la profesión y en él se expresa la opinión sobre la razonabilidad del producto del sistema de información, examinado una vez culminado el examen. En el dictamen de auditoría de Estados Financieros se comunica críticamente la conclusión a que ha llegado el auditor sobre la presentación de los mismos, y se explican las bases para su conclusión.

2. Contenido del dictamen

Contenido mínimo del dictamen

En términos generales, el dictamen del auditor independiente incluye los siguientes contenidos:

- Título
- Destinatario
- Párrafo introductorio
- Párrafo de responsabilidad de la gerencia sobre los Estados Financieros
- Párrafo de responsabilidad del auditor
- Párrafo de la opinión
- Fecha y firma del dictamen

2.1. Título: Dictamen de los auditores independientes

El propósito es resaltar la independencia del auditor, que suscribe su opinión y que obviamente el examen se llevó a cabo, de acuerdo con normas de auditoría, generalmente aceptadas. No es aplicable utilizar la denominación "dictamen de los auditores externos" porque no menciona la calidad de independiente, que es fundamental y muy importante.

2.2. Destinatario

El dictamen está dirigido al primer nivel de la empresa o entidad examinada, que normalmente son los accionistas y los

directores o cargos similares, que han dispuesto la contratación de los servicios profesionales de auditores independientes.

En casos especiales, la auditoría se practica a determinada empresa o entidad, y el dictamen se dirige a la entidad que efectuó el contrato, como suele ser el caso de los organismos internacionales, que contratan directamente los servicios de los auditores independientes para examinar determinado proyecto o entidad. Es importante mencionar que la razón social debe ser la misma que figura en la escritura de constitución y documentación oficial, y no siglas comerciales.

2.3. Párrafo introductorio

Es el párrafo con el cual se inicia el dictamen y tiene una redacción similar a aquella que se menciona a continuación:

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Empresa XX SA, que comprenden el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 20X2 y 20X1, y los Estados de Resultados Integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo, por los años terminados en esas fechas, así como el resumen de políticas contables significativas y otras notas explicativas.

La carta de gerencia o de representación, que suscribe la empresa examinada y está dirigida a los auditores independientes, deja muy en claro dónde termina la responsabilidad de la empresa y se inicia la del auditor. Esta delimitación de responsabilidades, sin embargo, solo es de conocimiento interno entre el auditor y la gerencia de la empresa auditada.

Mientras que la gerencia de la empresa auditada es responsable por los Estados Financieros examinados, el auditor es responsable por la opinión que emite, basado indudablemente en el trabajo objetivo y profesional que realiza, concordante con normas de auditoría generalmente aceptadas. Este concepto también respalda el interés que puede existir, en la finalidad de la auditoría contratada, de tal forma que la responsabilidad sea clara y explícita.

Identificación de los Estados Financieros examinados

Corresponde a la denominación de los Estados Financieros auditados, incluidos en el informe, en la misma forma, como la empresa los presentó para el examen del auditor. Estos Estados Financieros pueden estar expresados en moneda nacional o extranjera; ser ajustados por inflación e incluso tener otras denominaciones.

Es importante incluir aquellos Estados Financieros auditados y que forman parte del informe del auditor. En los países latinoamericanos, normalmente se

consideran cuatro Estados Financieros básicos:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados Integrales
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Estado de Flujos de Efectivo

2.4. Párrafo de responsabilidad de la gerencia sobre los Estados Financieros

La redacción del segundo párrafo sería como sigue:

La Gerencia es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera y del control interno que la Gerencia determina que es necesario para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de errores materiales, ya sea debido a fraude o error.

2.5. Párrafo de responsabilidad del auditor

El tercer párrafo del dictamen de los auditores independientes tiene una redacción similar a aquella que se presenta en seguida (dictamen estándar o limpio):

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre dichos estados financieros basada en nuestras auditorías. Nuestras auditorías fueron realizadas de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aprobadas para su aplicación en Perú por la Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú. Tales normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable que los estados financieros no contienen representaciones erróneas de importancia relativa.

Una auditoría comprende la ejecución de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los saldos y las divulgaciones en los estados financieros separados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, que incluye la evaluación del riesgo que los estados financieros contengan representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea como resultado de fraude o error. Al efectuar esta evaluación de riesgo, el auditor toma en consideración el control interno pertinente de la Compañía en la preparación y presentación razonable de los estados financieros a fin de diseñar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control

interno de la Compañía. Una auditoría también comprende la evaluación de si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables realizadas por la Gerencia son razonables, así como una evaluación de la presentación general de los estados financieros.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionarnos una base para nuestra opinión de auditoría.

El objetivo principal al incluir la mención, al cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, es declarar, en forma muy explícita, que el auditor no garantiza la absoluta exactitud de los Estados Financieros examinados, sino expresa que existe un "grado razonable de seguridad, de que los estados financieros examinados, no contienen errores significativos (el concepto de materialidad)". En este sentido, el término "razonabilidad" debe entenderse como equitativamente, imparcialmente, objetivamente, pero en ningún caso como una certificación de exactitud.

2.6. Párrafo de opinión

"En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente la situación financiera de Empresa XX SA al 31 de diciembre del 20X2 y 20X1, su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera".

Cuando el auditor concluye que los Estados Financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente, respecto de todo lo significativo), de acuerdo con el Marco Conceptual, para informes financieros identificados. Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados en forma apropiada, en los Estados Financieros cualquier cambio en principios contables o en el método de su aplicación, y los efectos consecuentes.

2.7. Fecha y firma del dictamen

La firma es la del contador público colegiado certificado (CPCC), que suscribe el informe y la firma de auditores, a la cual pertenece, de presentarse esta situación. La fecha será la del último día del trabajo en las oficinas de la empresa auditada y debe comprender los hechos subsecuentes a la fecha del dictamen de los Estados Financieros, de acuerdo con normas de auditoría y procedimientos que se aplican normalmente.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de octubre 2018.



El fraude: Un problema creciente

Autor: CPCC Óscar Falconí Panama

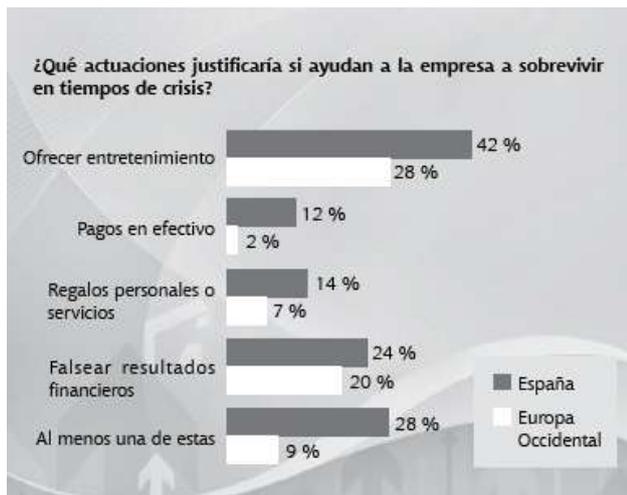
1. Introducción

Los fraudes de ahorros y préstamos, y algunos vergonzosos fraudes todavía pendientes de resoluciones judiciales, sustentan la proposición de que “el fraude y el engaño abundan en estos días más que antiguamente”.

Esto dijo hace casi 400 años, en 1602, Sir Edward Coke, abogado y político prominente de la era isabelina. No nos estamos enfrentando a un problema nuevo.

a) Justificación de conductas poco éticas

Un estudio reciente de E&Y revela que en España una minoría significativa de profesionales justificaría comportamientos no éticos para mejorar el rendimiento de la empresa o ayudar a que esta sobreviva en una situación de crisis, como se muestra en el cuadro siguiente:



Otros estudios recientes muestran tendencias similares. Por ejemplo, un estudio basado en cuestionarios respondidos por los más altos ejecutivos de 100 compañías británicas, indica que:

- el 30 % de las compañías han informado un fraude de más de £ 50,000 o el 24 % un fraude de más de £ 2,502,000 en los últimos dos años;

- un tercio de las compañías habían sufrido fraude pero no lo habían informado;
- el 62 % de las compañías creía que el fraude se había hecho mucho más común en los últimos cinco años.

Sin embargo, dada la renuencia de las compañías a publicar su experiencia de fraude y al bajo nivel de enjuiciamiento criminal que tiene lugar hoy en día, la incidencia real de fraudes es realmente mucho más alta.

b) Costo del fraude en las compañías estadounidenses



Fuente: Resultados del estudio de Fraude de KPMG. Basado en respuestas de 501 compañías estadounidenses.

2. ¿Qué es el fraude?

La descripción de Buckley J.e Re London and Globe Finance Ltd. encierra los dos elementos claves: “defraudar es despojar mediante engaño”. Esta descripción subraya los dos elementos esenciales de cualquier fraude:

- El engaño u ocultación
- El despojo o pérdida para la víctima

En esta guía nos concentramos en la víctima corporativa: las pérdidas en que las compañías pueden sufrir pérdida causada por fraude.

Un análisis simple de fraude lo clasificará en dos categorías principales:

- La remoción de fondos activos del negocio
- La declaración falsa de la posición financiera del negocio

La remoción de fondos o activos incluye el robo de efectivo de las cuentas bancarias, la remoción de otros activos tales como inventarios, manipulación de las relaciones de la compañía con los proveedores o los clientes, la exageración de reclamos, la creación no dada a conocer de crédito y la presunción del pasivo. La declaración falsa de la posición financiera de la compañía incluye contabilidad falsa, tal como la omisión, registro falso o manipulación de los registros contables de la compañía.

3. El manejo del riesgo

Cualquier compañía está en riesgo de fraude y la tarea de sus directores es manejar profesionalmente ese riesgo, aplicando las mismas técnicas que se aplicarían a todos los problemas del negocio: analizar el alcance y la escala del riesgo, desarrollar una estrategia.

Pero el manejo del riesgo es difícil. Todo el asunto sobre el fraude es que este es plausible. Los defraudadores son expertos en manipular la gente y los documentos y en tapar las huellas. La apariencia, por lo tanto, puede ser normal, pero la realidad es bastante diferente. El engaño es la clave de cualquier fraude.

Muchas compañías tienden a disminuir su campo de visión, mirando únicamente los procedimientos y los controles contables, en lugar de enfocarse hacia los riesgos específicos de fraude que enfrenta el negocio. Únicamente toman en cuenta todo el espectro del riesgo. El defraudador no está interesado únicamente en el robo directo y con frecuencia claramente visible de efectivo, sino también:

- en la habilidad de un negocio para generar crédito, por ejemplo, a través de préstamos, garantías o crédito normal;
- en el poder o autoridad para comprometer al negocio en contratos, aceptar pasivos y aprobar facturas;
- en la habilidad para controlar los recursos y los registros contables bajo una propiedad separada, por ejemplo, en lo relativo a fondos de pensión o fideicomiso y cuentas de los clientes.

sacan ventaja de las debilidades temporales o de las brechas desapercibidas entre la fortaleza aparente y la efectividad real de los controles. Por ejemplo, sitios o culturalmente remotos, redes informales y disparidades entre la autoridad personal y la posición corporativa, pueden debilitar los controles y dar al defraudador la oportunidad que requiere.

Es importante apreciar la naturaleza del riesgo y recordar que es la gente, y no los negocios ni los sistemas, quienes cometen el fraude.

Algunas compañías han tomado medidas especiales para contrarrestar el fraude, por ejemplo, nombrando funcionarios de seguridad o estableciendo unidades de investigación dedicadas al fraude. Algunas veces estas unidades solo se encargan de los fraudes que les informan y no desempeñan un papel activo en ayudar a los directores y a los gerentes a manejar el riesgo de fraude en el negocio. El enfoque también puede dirigirse únicamente hacia las amenazas externas (por ejemplo, en los bancos, los fraudes con cheques y con tarjetas de crédito), pasando por alto la que puede ser la mayor amenaza, el enemigo interno. El barómetro de Fraude de KPMG indica que más de la mitad del fraude corporativo lo comete la administración o los empleados, o se realiza en colusión con los mismos.

Otro enfoque de las compañías se dirige hacia los fraudes especializados que afectan a su industria en particular (por ejemplo, el fraude con pasajes aéreos en las compañías de aviación), pero ignora tipos de fraude más generales, tales como el fraude en el acopio, que puede ser un riesgo significativo para cualquier compañía en relación con proyectos mayores de capital, contratos de mantenimiento, diseño o asesoría.

4. La vigilancia del fraude: nuestra meta

Claro está que siempre es necesario considerar el riesgo de fraude en relación con compañías en particular y con circunstancias comerciales especiales. Sin embargo, hay muchos temas comunes, los fraudes que ocurren una y otra vez, aunque en formas ligeramente diferentes. Estos fraudes se entienden mejor en el contexto de ciclos comerciales particulares. Por lo que se deben identificar los puntos de los ciclos respectivos en los que es mayor el riesgo

de fraude. También se debe mirar los fraudes en otras áreas, tales como nómina, esquemas de carros de la compañía, cuentas entre compañías y en suspenso, esquemas de apoyo de acciones, mal uso de fondos

gubernamentales y mal uso de activos en fondos de pensión.

Cada industria tiene sus tipos especializados de fraude, por ejemplo, en el negocio de vehículos, dar reverso a los odómetros, o dar identidades nuevas a vehículos estrellados o robados. No es la intención cubrir todos estos tipos especializados de fraude. Generalmente, son bien conocidos en cada industria. El sector financiero es, sin embargo, diferente. Debido a la complejidad del negocio, hay un gran número de fraudes especializados y, por lo tanto, en artículos siguientes trataremos los riesgos especializados de este sector. Revisaremos el negocio bancario y de inversión y también el de seguros.

Distinguimos entre fraudes internos (ejemplo: aquellos que comete la administración y los empleados) y los fraudes externos. Algunas veces, la distinción no es clara, por ejemplo, cuando hay colusión involucrada, pero en la mayoría de los casos los riesgos son distintos.

Algunos tipos de fraude están fuera del alcance de cualquier guía, en particular:

- fraudes con productos falsificados;
- fraudes especializados relacionados con el uso de productos en industrias particulares;
- fraudes de quiebras;
- fraudes con tarjetas de crédito; y
- fraudes de franquicias.

En artículos siguientes trataremos los riesgos específicos asociados con el uso de computadoras. Hay unos pocos tipos de fraudes que se relacionan específicamente con el sistema mismo de los computadores, por ejemplo, la manipulación de los programas y las mutilaciones. Sin embargo, la mayoría de los fraudes no son "fraudes de computadora" como tales. Lo que hace el computador es aumentar el riesgo de ciertos tipos de fraude, por ejemplo, cambios en la segregación de funciones o la facilidad con que se puede transferir fondos.

Otro aspecto que abordaremos, en artículos siguientes, será sobre los elementos claves del desarrollo de una estrategia efectiva para la prevención del fraude, y finalmente revisaremos algunos de los temas más amplios que afectan a los negocios actuales y a la lucha contra el fraude.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de noviembre 2018.

El espectro del fraude

Efectivo	Crédito	Compromiso	Contingencias	Control
----------	---------	------------	---------------	---------

Los procedimientos y controles contables pueden dar una falsa sensación de seguridad. Pueden operar en teoría en forma muy diferente a la práctica. Los defraudadores son oportunistas que



Auditoría y Control Gubernamental

Parte I

Autora: Mag. CPC Elizabeth Eleana Gamero Vásquez(*)

INTRODUCCIÓN

El Manual de Auditoría Gubernamental, en adelante MAGU, es el documento normativo fundamental que define las políticas y las orientaciones para el ejercicio de la auditoría gubernamental en el Perú.

Es aprobado por el Contralor General de la República en su calidad titular del órgano rector del Sistema Nacional de Control.

DEFINICIÓN DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestal para el informe de auditoría de la Cuenta General de la República.

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y, mejorar la responsabilidad ante el público.

La Auditoría Gubernamental mide el grado de cumplimiento de objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y si éstos, fueron administrados con racionalidad, eficiencia economía y transparencia, en el cumplimiento de la normativa legal.

CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

- **Es objetiva**, en la medida en que considera que el auditor debe mantener una actitud mental independiente e imparcial, respecto de las actividades a examinar en la entidad;
- **Es sistemática y profesional**, por cuanto responde a un proceso que es debidamente planeado y porque es desarrollada por Contadores Públicos y otros profesionales idóneos y expertos, sujetos a normas profesionales y al código de ética profesional;
- **Concluye con la emisión de un informe escrito**, en cuyo contenido se presentan los resultados del examen realizado, incluyendo observaciones, conclusiones y recomendaciones.

La Auditoría Gubernamental es **externa** cuando se efectúa directamente por la Contraloría General y sus Oficinas Regionales de Auditoría, en las entidades del sector público y por las Soc. de Auditoría independiente.

La Auditoría Gubernamental es **interna** cuando es efectuada por los Órganos Internos de las propias entidades públicas comprendidas en el ámbito de competencia del SNC.

La auditoría verifica operaciones, los evalúa en términos de **razonabilidad** con un marco integral contable en base a criterios de legalidad.

Opinar sobre si los estados financieros de las entidades públicas presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones y flujos de efectivo, de conformidad con principios de contabilidad

Determinar el cumplimiento de las

disposiciones legales y reglamentarias referidas a la gestión y uso de los recursos públicos;

Establecer si los objetivos y metas o beneficios previstos se están logrando;

Precisar si el sector público adquiere y protege sus recursos

Establecer si la información financiera y gerencial elaborada por la entidad es correcta y confiable y oportuna;

Identificar las causas de ineficiencias en la gestión o prácticas antieconómicas;

Determinar si los controles gerenciales utilizados son efectivos y eficientes;

Establecer si la entidad ha establecido un sistema adecuado de evaluación para medir el rendimiento, elaborar informes y monitorear su ejecución.



(*) Magister en Auditoría y Peritaje Contable Judicial Laboral. Magister en Investigación y Docencia en Educación Superior, Docente en la UANCV Filial Arequipa, Gerente de Centro de Capacitación Empresarial Universal EIRL.

... continua en la siguiente edición

Fuente: Página web del MEF

Principales Actividades Académicas **NOVIEMBRE 2018**



Charla "Principales Infracciones y Sanciones y Régimen de Gradualidad Aplicable", realizado el 07 de noviembre, a cargo de un funcionario de SUNAT.



Charla "Lo que debe saber para solicitar las Deducciones adicionales del Impuesto a la Renta", llevado a cabo el 14 de noviembre 2018, a cargo de la SUNAT.

Seminario "Proceso de transferencia de gestión de gobiernos locales y regionales 2018", realizado el 10 de noviembre 2018, a cargo de los expositores CPC Nilda Janet Robles Quispe y CPC Luis Mollapaza Anco.

Evento de ingreso libre dirigido a Autoridades, funcionarios y servidores públicos responsables de la transferencia de gestión e interesados.

Los temas tratados fueron sobre los últimos cambios en los Sistemas Administrativos del Ministerio de Economía y Finanzas - MEF (Decretos Legislativos, setiembre 2018), asimismo, sobre el procedimiento de cambio de firmas en el Banco de la Nación.



Programa de Especialización Profesional en "Peritaje Contable y Peritaje de Cumplimiento", programado del 13 de noviembre al 20 de diciembre 2018, a cargo de los reconocidos expositores Abg. CPC Juan Antonio Chenguayen Rospigliosi y el CPCC Manuel Antonio Mori Ramirez (Lima).

...Principales Actividades Académicas Noviembre 2018



Seminario Taller “Reforma Tributaria 2018 - 2019 y Tratamiento del Devengado Jurídico y Devengado Contable”, realizado el 16 y 17 de noviembre, a cargo del reconocido expositor CPC Abg. Henry Aguilar Espinoza (Lima), asimismo, se tuvo como invitado especial de Brasil al Dr. Jonathan Barros Vita.

Continuando con la divulgación tributaria se organizó la Charla “Obligados a Emitir Comprobantes de Pago Electrónicos”, realizado el 21 de noviembre, a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y - SUNAT.



Como parte del Proceso de la Certificación y Recertificación Profesional se organizó la Conferencia “Código de Ética Profesional”, realizado el 21 de noviembre, a cargo del CPCC Hugo R. Gonzales Portugal, Director de Certificación Profesional.



Curso Practico “Legislación Laboral - Régimen Laboral Común - D. Leg. N° 728 Ley de Productividad y Competitividad Laboral - Normas Conexas”, realizado del 21 de noviembre al 17 de diciembre por el expositor CPCC Julio César Torres Silva.

PRÓXIMO EVENTO ACADÉMICO



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Dirección de Educación y
Desarrollo Profesional

Seminario Taller: "COMO CORREGIR LOS ERRORES CONTABLES Y SUS IMPLICANCIAS TRIBUTARIAS FORMA MANUAL Y APLICANDO EL SISTEMA CONTABLE FINANCIERO SISCONT"

Sábado
15 de
Diciembre
2018

Horario: 9:00 a 3:00 pm.

100%
Práctico

CONTENIDO

- Errores Contables
- NIC 8: Errores Contables
- Cómo se Corrigen los Errores Contables
- Tratamiento de Errores Contables de Periodos Anteriores
- Qué se debe entender por Errores de Periodos Anteriores
- Errores de Periodos Anteriores
- Cuáles son los Tipos de Errores de Periodos Anteriores
- Tipos de Errores Comunes
 - o Errores Aritméticos
 - o Errores en aplicación de Políticas Contables
 - o Inadvertencias y mala interpretación de los Hechos Económicos
 - o Fraude.
- Cómo se deben Corregir los Errores de Periodos Anteriores:
 - o Debe corregirse en el periodo en que se detecta el error
 - o Se debe emplear la Técnica de la Reexpresión Retroactiva (Afectando los Resultados del Ejercicio Anterior).
 - o Cuenta que se emplea para reconocer el efecto en los Resultados.
 - o La presentación de los Estados Financieros - EFFF Comparativos como si nunca hubiera ocurrido el error.

CASOS PRÁCTICOS

- CASO N° 01: Gastos de Mantenimiento no Contabilizado
- CASO N° 02: Préstamos e Intereses No Contabilizados
- CASO N° 03: Depreciación No

- registrada en el ejercicio anterior
- CASO N° 04: Error en la contabilización de las Existencias.
- CASO N° 05: Comprobante Recibido con Atraso
- CASO N° 06: Comprobante Emitido fuera de fecha.
- CASO N° 07: Infracción cometida en Ejercicios Anteriores.
- CASO N° 08: Aplicación de un Porcentaje Mayor de Depreciación.
- CASO N° 09: Provisión por Litigio No Contabilizado.
- CASO N° 10: Error en la Aplicación del Devengado.
- CASO N° 11: Crédito Fiscal Tomado Indebidamente.
- CASO N° 12: Anticipo Recibido de Cliente.
- CASO N° 13: Error en el Reconocimiento de Ingresos.
- CASO N° 14: Reemplazo de Factura.
- CASO N° 15: Descuentos Comerciales.
- CASO N° 16: Arras.
- CASO N° 17: Error en el Reconocimiento de Activos Diferidos.
- CASO N° 18: Desconocimiento del Crédito Fiscal de Periodos Anteriores por Operaciones No Reales.
- CASO N° 19: Construcción de una Nueva Oficina por la Empresa.
- CASO N° 20: Cálculo de la Reserva Legal.

EXPOSITOR

CPCC Efraín Vera Antahuara

- Egresado de la Universidad Católica de Santa María.
- Ex Contador y Contador Tributario de Sedapar S.A.
- Expositor: Seminario Gastos No Deducibles en el Colegio de Contadores Públicos.
- Expositor: Seminario Gastos Empresariales Deducibles Condicionados, Con Límite, Sin Límite y Prohibidos - Reparables.
- Expositor: Aplicación Práctica de Operaciones con el Plan Contable General Empresarial - PCGE - Sistema Manual y Computarizado "SISCONT".
- Consultor Certificado del Software Contable Financiero "SISCONT".
- Certificado en Temas Contables y Tributarios por Consorcio ATC Lima.
- Miembro Integrante de ESTRATEGIA CONTABLE SAC.

LUGAR DE EXPOSICIÓN, FECHA Y HORA

FECHA : Sábado 15 de Diciembre 2018
HORARIO : 09:00 a 03:00 pm.
LUGAR : Auditorio del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

INVERSIÓN

- Costo Único S/ 60.00

Incluye: Material especialmente preparado con Casos Prácticos y Certificado de participación al finalizar el evento.

INFORMES E INSCRIPCIONES

La inscripción se realiza mediante depósito en:

BBVA Continental

- Cuenta Corriente en Moneda Nacional a nombre del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa:
0011-0220-0100070967.

Código Interbancario: 011-220-000100070967-13



- Caja Arequipa
Cta. Ahorros en Moneda Nacional:
00002897002100004003

Remitir el voucher de depósito y/o transferencia escaneado al siguiente correo electrónico:

tesoreria@ccpaqp.org.pe, indicando sus datos personales y N° DNI.

MAYOR INFORMACION

Dirección de Educación y Desarrollo Profesional

Collegio de Contadores Públicos de Arequipa

- Sánchez Trujillo 201 Urb. La Perla

(054) 215015, 285530, 231385 (anexos 113 y 115)

desarrollo@ccpaqp.org.pe, tesoreria@ccpaqp.org.pe



www.ccpaqp.org.pe

Actividades Institucionales

Tributa 2018, Cusco

Fecha: 01, 02 y 03 de noviembre del 2018, Cusco.



Delegación del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa se hicieron presentes en la XXIV Convención Nacional de Tributación “La Auditoría Tributaria Preventiva, como herramienta para reducir las contingencias tributarias”, realizado en la ciudad de Cusco.



El señor decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo nos representó en las reuniones de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú realizado en la XXIV Convención Nacional de Tributación.



Instalación Ecran electrónico

Fecha: 07 de noviembre del 2018, local institucional.



Para dar un mejor servicio a los colegas participantes de los eventos académicos así como al público en general se implementó un écran electrónico en nuestro Auditorio "CPC Guillermo Espinoza Bedoya" del primer piso.

Firma de Convenio Interinstitucional

Fecha: 14 de noviembre del 2018, local institucional.



Con el propósito de dar beneficios adicionales a nuestros colegas, el Consejo Directivo 2018-2019 coordinó la implementación de un convenio con la Empresa Group Qhali Kay C & O SAC, el mismo que permitirá otorgar descuento preferencial a los colegiados en la prestación de servicios odontológicos, vigente por un año.

Semana de Representación Parlamentaria

Fecha: 15 de noviembre del 2018, local institucional.



La actual congresista por Arequipa Ana María Choquehuanca de Villanueva realizó en nuestras instalaciones el evento "Inclusión Financiera y Cooperativas" en coordinación con la Superintendencia de Banca, Seguros y AFPs con el objetivo de capacitar, informar y brindar herramientas a la micro y pequeños empresarios de la Región de Arequipa y puedan tener acceso a productos financieros útiles y asequibles que satisfagan sus necesidades (transacciones, pagos, ahorros, crédito y seguro).

Gran Debate Regional

Fecha: 22 de noviembre del 2018, local institucional.



El Consejo Regional de Decanos de los Colegios Profesionales de Arequipa, organizó el Gran Debate Regional de los dos candidatos para Gobernador Regional del departamento de Arequipa a disputarse en las próximas Elecciones Regionales de Segunda Vuelta, realizado en las instalaciones de nuestro local institucional.

Proceso Certificación y Recertificación Profesional - Noviembre 2018

Fecha: Noviembre del 2018, Local Institucional.



La Dirección de Certificación Profesional y la Dirección de Desarrollo Profesional organizaron el "1er. Programa de Actualización Contable y Tributario de Preparación para el Examen Único de Competencias para la Certificación y Recertificación Profesional del Contador Público Colegiado (Sector Privado)", realizado en el mes de octubre y noviembre a cargo del expositor CPC Dionicio Canahua Huamán (Lima).

Para brindar la información completa a los colegas interesados, la Dirección de Certificación Profesional organizó la Charla Informativa "Proceso de Certificación y Recertificación Profesional" realizado el 19 de noviembre del 2018 a cargo del CPCC Hugo Ricardo Gonzales Portugal, Director de Certificación Profesional de nuestro colegio.



Examen Único de Competencias - EUC para el Proceso de Certificación y Recertificación, realizado el 24 de noviembre en nuestra sede institucional. Para el examen contamos con la asistencia de 64 colegas para el proceso de Certificación y 6 colegas para la Recertificación.

Sétima Reunión de Confraternidad del Hogar del Contador

Fecha: 29 de noviembre del 2018, Local Institucional.



En el mes de noviembre el Comité de Damas del Hogar del Contador organizó una conferencia y demostración de la prestigiosa Línea de Belleza Cosmética Premiun SEYTÚ.



Tradicional y divertido Bautizo de Guagua realizado por nuestras colegas invitadas en la presente reunión de confraternidad.



En el mes de noviembre el Comité de Damas del Hogar del Contador organizó una conferencia y demostración de la prestigiosa Línea de Belleza Cosmética Premiun SEYTÚ.



Por la proximidad de las fiestas por Navidad se realizó unas clases de Manualidades Navideñas a cargo de la sra. Elva Cayirgos, especialista en manualidades.



Distinguidas invitadas a la reunión mensual del Hogar del Contador, les agradecemos su presencia. Para finalizar esta agradable reunión se realizó una conferencia sobre Prevención Odontológica a cargo del Centro Odontológico Qhalikay.

Saludos

Colegas que están de onomástico en el mes de DICIEMBRE 2018



DÍA	APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA	APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA	APELLIDOS Y NOMBRES
1	BUTILIER CHAMBI, FREDY PERCY	8	RIOS VILLENA, EDGARD MARIO	15	POSTIGO RAMIREZ, JOHANA ELIZABETH
1	CASAS AGUILAR, JEAN PAUL	8	CONDORI CHURA, EDUARDO HECTOR	15	CASTILLA SANIZ, MARIA ELENA
1	BANDA AGUILAR, JESUS MANUEL	8	CORRALES PINTO, EDUARDO VICTORIANO	15	CHOCANO BARRIOS DE VILLANUEVA, MIRELLA ALEJANDRA
1	BUSTAMANTE EDUARDO, JOSE LUIS	8	SEGOVIA SALAZAR, GIOVANNA SANDRA	15	QUISPE ZAMALLOA, NESTOR
1	DIAZ SOTO, JOSE LUIS	8	QUIROZ LAZARINOS, HAROLD ANTONIO	15	ARO MADARIAGA, PATRICIA LUCY
1	GARCIA APUCUSI, JOSE LUIS	8	CARRION CERPA, JOSE LUIS	15	CORNEJO SANCHEZ, WALTER DAMIAN
1	VELANDO SAAVEDRA, JUAN WILFREDO	8	SALAZAR SANABRIA, JUAN ALEXIS	16	FLORES GOMEZ, ABDON
1	MAYTA VELASQUEZ, MATALI JAZMIN	8	GAMERO JUAREZ, LUIS ROBERTO	16	GUTIERREZ PARIZAPANA, CESAR JAVIER
1	MOGROVEJO CALSINA, ROSARIO NATALIA	8	AROSTIGUE ALFARO, MARIA JUDITH	16	CCORIMANYA TACO, CHAROLT YULY
1	TELLO VELASQUEZ, SONIA	8	ALVAREZ LEWIS, MARIA RUTH	16	POLAR CASTRO, EDGAR MANUEL
1	TIPO MARROQUIN, STEPHANY MARIA	8	SILVA YANARICA, RONALD WILSON	16	SALAS BALLON, HERBERT ENRIQUE
1	AGUILAR TUNI, YOLANDA RUDY	9	TEJADA GUEVARA, LUDGARDO	16	ZEGARRA FELICIANO, LUIS ALFREDO
2	PARDES CUAYLA, AVELINO JULIO	9	BORJA VIGIL, LUIS RANDINOVICH	17	GALINDO VALENCIA, DEIVIS JOHN
2	URRUTIA BARRIOS, EUSEBIO PERCY	9	QUISPE MORRICO, MELQUIADES	17	APAZA VENTURA, GODOFREDO
2	MONROY RONDON, LULIANA ELVIRA	9	TACO SILVA, NELSON ALBERTO	17	PACO MENDIGURI, JESSICA MELISSA
2	MAYTA GUTIERREZ, PAULINA	9	RIMACHI TAMAYO, YANIRA YUNAIDE	17	PIZARRO OPE, ROBERT EDGAR
2	DIAZ ROSPIGLIOSI, SERGIO HECTOR	10	HERRERA ORE, JACQUELINE ZARAGOZA	17	ALMEIDA BENAVENTE, ROLANDO ALEXANDER
3	ARAPA MARIÑO, DAYHANA LUZ	10	SONCCO LAIME, JUAN CARLOS	17	QUISPE CASTILLO, SHIRLEY SUJEY
3	QUISPE LEON, DIANA CAROLINA	10	APAZA HUARANCA, LILIAN LIZBETH	18	CARDENAS MIRANDA, ALICIA ERIKA
3	GOMEZ HERRERA, ESAUD JAVIER	10	TALAVERA MEDINA, LUIS ENRIQUE	18	BARCO ACOSTA, DAVID
3	PACHECO BEGAZO, FRANCISCO JAVIER	10	ABRIL HILACHOQUE, NEREIDA AMPARO	18	GUTIERREZ HUARCAYA, JESUS MAXIMO
3	MUÑOZ DE CHICAÑO, GLENY	10	CERVANTES LOPEZ, NESTOR ALEX	18	FARFAN ARMENGOL, JOSE ANTONIO
3	MONTOYA BECERRA, LUIS ALBERTO	10	ZEBALLOS RIVERA, PABLO HERNAN	18	ANAHUA RAMOS, JULIO CESAR
3	ARAGON DELGADO, YOSHIRO ALEXANDRA	10	TAYPE OLIVARES, PAULA FILOMENA	18	CANAZAS NUÑEZ, MAGDALENA
4	RAMOS DIAZ, AMILCAR	10	CALLATA IQUISE, VANESSA ROCIO	18	SOTO MARON, MARY KELLY
4	MARTINEZ APAZA, FLORSKA REBECA	10	ANAHUA QUISPE, VICTOR RAUL	18	TACO MONTALGO, RAQUEL ERIKA
4	HUACARPUMA MAMANI, HILDA	10	CHURA QUISPE, WILVER	18	RODRIGUEZ LAVADO, RAUL MUHAMMAD
4	BERENGUEL BENAVENTE, JAIME OSWALDO	11	GAMERO ALMONTE, CECILIA ROSA	18	GUTIERREZ MONZON, SONIA GLADYS
4	GUTIERREZ MENDOZA, JUAN GUILLERMO	11	GARCIA PANTIGOSO, JARDY SANTIAGO	18	ARENAS ALVAREZ, VERONICA PAOLA
4	QUISUYUPANQUI YANQUI, JUAN PEDRO	11	TORRES ZAMATA, JORGE LUIS	19	HUAMAN DE LA GALA, ADOLFO YBANOK
4	VASQUEZ BARRIALES, MIRIAM RUTH	11	FLORES CHOQUE, KELLY ROSEMARY	19	FONSECA MARURI, AUGUSTO
4	ZEA ZELA, PAOLA YSABEL	11	APAZA PINO, NALDY LUPE	19	HUANCA CCAAYANI, HERLMER ROY
4	NUÑEZ APARICIO, RAFAEL PEDRO	11	MONTOYA QUIROZ, PATRICIA ISABEL	19	SEGURA QUEQUEZANA, JEREMY DARWING
4	TITO RIVERA, ROY ARNALDO	11	DELGADO SOTO, ROXANA CAROLINA	19	GARCIA RAMOS, LISSETH
5	TAIPE SALINAS, CECILIA SOLEDAD	11	MENDOZA VALDIVIA, VILMA AURORA	19	BUSTAMANTE CARDENAS, MARCO ANTONIO
5	ARANIBAR PINTO, MANUEL JESUS	11	HERRERA CHUQUICONDOR, ZARINA MAGALY	19	PARI COPA, NEMESIO
5	CUNO MAMANI, MARIBEL JEANETH	12	ARENAS VILCA, DERLY JOSE	19	PANIAGUA GALLEGOS, VIRGINIA
5	CCAMA MAMANI, NELLY CRISTINA	12	USCAMAYTA MAMANI, ELSA ELIANA	19	DIAZ DE LA CRUZ, DOMINGO JOSE
5	VALDIVIA FLORES, PEDRO HUMBERTO	12	RODRIGUEZ AYLLON, HENRY ANTONIO	20	PRADO ORTEGA, FIDEL JORGE
5	ZAPANA SUCAPUCA, RICHARD LIZARDO	12	SUAREZ CHACON, JAIME ALEJANDRO GUADALUPE	20	CONDORI BERNEDO, JESUS LIBERATO
5	ESCALANTE CUSIRRAMOS, SYBIL MARJORIE	12	FLORES PEREZ, JORGE JAVIER	20	INFANTES CORDOVA, KARINA EMPERATRIZ
6	APAZA CHILO, ABRAHAM NICOLAS	12	GOMEZ CANO, JOSE ENRIQUE	20	MOGNI PAEZ, MARIA INES ROSA
6	OVIEDO VASQUEZ, DANTE DARIO	12	CUEVA QUISPE, JOSE MARIA	20	YNCAROCA YANQUE, MARY LUZ
6	TORRES ABRIL, JAIME NICOLAS	12	AGUILAR ALVARADO, JUAN GUADALUPE	21	GALLEGOS VALENCIA, AMPARO
6	BARRIGA RODRIGUEZ, JOSE LUIS	12	PUMA MAMANI, LUIS ALBERTO	21	MALAGA MAMANI, FERNANDINA BETTY
6	MAQUE CHECA, MAGUELY GABRIELA	12	MANRIQUE SAM, MARCO ANTONIO	21	GOMEZ LEON, FIORELLA JANETH
6	RENDON DAVILA, MARIA DEL CARMEN	13	VALDIVIA DELGADO, CESAR ALFREDO	21	VALDIVIA RIVERA, FIORELLA ROSA
6	COILA QUISPE, MARITZA	13	CALISAYA BUSTAMANTE, EDWIN	21	SANABRIA CHAMORRO, ISABEL CAROLA
7	RODRIGUEZ QUIROGA, ALBERTO ANIBAL	14	SANTOS DELGADO, CESAR GONZALO	21	AQUICE CARDENAS, JOSE DAVID
7	PARDES APARICIO, CARLOS ROLIN	14	GONZALES CALDERON, CRAMER HENRY	21	RIVEROS APAZA, MABEL KATHERINE
7	HEREDIA MENESES, GABY MONICA	14	PORTUGAL VALVERDE, DENISSE ANGELICA	21	PEJOVES ALFARO, MANUEL ANTONIO
7	PAMO ARANGURI, GILMAR ALBERTO	14	MAMANI HUARACALLO, ELIZABETH SOLEDAD	21	VELARDE DE FRANCO, MARIA DEL ROSARIO
7	SANTA CRUZ RONDON, GLADYS ELIZABETH	14	BEGAZO CHALCO, FRANCISCA LILY	21	PRIETO ROJAS, NESTOR
7	MAYHUA QUISPE, LEONEL HIPOLITO	14	FARFAN MENA, JORGE GERARDO	21	DELGADO FLORES, ROCIO DEL PILAR
7	ALLASI BIAMONT, MAURICIO RENATO	15	MENDOZA LUQUE, ELIZABETH RUTH	21	COAGUILA GOMEZ, RONALD PERCING
7	PACHECO GRANDA, NICOLAS	15	RODRIGUEZ ALDAZAVAL, FANY LUZ	21	PINARES SUAREZ, ROXANA
7	PARDES VALDIVIA, SONIA ANGELICA	15	HANCCO SANCHO, FORTUNA ROSA MARIA	21	SONCO QUISPE, TOMASA ROXANA
8	CHAVEZ CERVANTES, CARMEN CONCEPCION	15	VALDIVIA OJEDA, HENRY LEONCIO	22	PACHAO AYERBE, DEMETRIO EDMUNDO
		15	CAYO DEL CASTILLO, IRENE	22	SALAS GUILLEN, EDITH HONORATA
		15	URDAY HUAYTA, JAVIER EUSEBIO		

... saludos

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES
22 CHAVEZ ILASACA, FAUSTO PERCY	25 ZUÑIGA BOLAÑOS, MIRTA GIOVANA	29 CALDERON HERRERA, ADY BEATRIZ
22 LAJO OLAZABAL, GLADYS LEONOR	25 FONTELA ALFARO, MONICA ROXANA	29 PONCE CACERES, DAVID JESUS
22 CACERES ZUÑIGA, HAYDEE VIVIANA	25 YAGUA COAGUILA, RUBY LERIDA	29 GALDOS PILCO, DENYS AURORA
22 YUCRA ROJAS, ISABEL	25 HUAMANI MOLLO, YELDI VICTORIA	29 NEYRA ORTIZ, GIULIANA NERY
22 HERRERA MUJICA, JENNY INGRID	26 NUÑEZ BAUTISTA, ELIDA MARISOL	29 SUCLLA REVILLA, JORGE LUIS
22 ARMINTA VALENCIA, MARLENY BIBIANA	26 ROJAS MONTOYA, FABRIZIO ANDREW	30 MEDICO PORTUGAL, ADOLFO OSCAR
22 MAMANI QUISPE, MILAN RUPERTO	26 CARCAUSTO QUISPE, GERONIMO MANUEL	30 PINAZO CUTIMBO, BLANCA GLADYS
22 MACEDO ASTIGUETA, STEPHANNY CECILIA	26 ENRIQUEZ SANCHEZ, KARLA RUTH	30 PACCORI ESPIRILLA, DAVID
23 CHAVEZ RODRIGUEZ, HILDA CAROL	26 BELIZARIO PORTUGAL, OSCAR RENE	30 DIAZ RODRIGUEZ, FREDDY MARCEL
23 VELARDE VALDIVIA, KAREN ROXANA	26 APAZA DEL CARPIO, PERCY JUNIOR	30 MORALES CACERES, JORGE RICHARD
23 REVILLA CACERES, LUIS AUGUSTO	26 ALCAZAR CASAPIA, ROXANA MARINA.	30 TICONA PEREZ, JUVEL JULIO
23 MIRANDA PACHECO, ROLANDO ENRIQUE	27 GRANDA VILLENA, DONILDO LADISLAO	30 PAREDES LAJO, MILAGROS
23 FIGUEROA QUIÑONES, YENNY WINDER	27 PORTUGAL REVILLA, EDALIA EVANGELICA	30 ALDAZABAL CACERES, MILENKO HECTOR
24 VERA TORRES, ANA MELVA	27 MARTINEZ SANCHEZ, ERMITH	30 OJEDA ROSAS, SONIA URBELINDA
24 CONDORI PINEDA, BEATRIZ DIONICIA	27 MADUEÑO DIAZ, EVA	31 VIZCARRA BELLIDO, CARITO ESPERANZA
24 PORTUGAL GUEVARA, DANAE ESTHER	27 CONDORI ESCOBEDO, EVA SOLEDAD	31 ZAPANA CANSAYA, FANNY DIANA
24 YARI FLORES, DELFINA VILMA	27 COAGUILA NUÑEZ, HANS DEIVY	31 NAQUIRA HENRIQUEZ, FELIX ROBERTO
24 HINOJOSA RAMOS, JESUS	27 VARGAS ZEVALLOS, JOSE MANUEL	31 PONCE CAMARA, HUGO ALONSO
24 TTIITO CONDORI, MARCOS LEANDRO	27 COAGUILA RIOS, JUAN	31 FLORES QUISPE, IRMA
24 CAYLLAHUA PILARES, MARIA ANGELICA	27 COAGUILA FLORES, JUAN CARLOS	31 BARRIOS CORRALES, LIZETH SUGEILY
24 BENAVIDES MANRIQUE, SUSANA JESUS	27 BARRETO ARIAS, LUIS GUSTAVO	31 FIGUEROA MARTINEZ, LUZMILA ERIKA
24 JUSTO CALLO DE ARDILES, YOVANNA NATIVIDAD	27 SEGOVIA VILLANUEVA, MARIANELLA LIBERTAD	31 QUISPE AMESQUITA, MARCO ANTONIO
25 ENRIQUEZ CHOQUE, ESTHER VERONICA	27 HUAMANI FERNANDEZ, MARLENI NATIVIDAD	31 ZEBALLOS CHAVEZ, MARGHY ESTEFANIA
25 LLAVE APAZA, INDRA MONICA	27 MACHADO SERRANO, SONIA GLENDA	31 LOPEZ AGUILAR, ROCIO ALEJANDRA
25 BAUTISTA VILLENA, JANETH CAROL	28 PANCLAS GORDILLO, CESAR ADEMIR	31 HANCCO VERA, ROLER JESUS
25 SOTO RETAMOZO, JOSE MANUEL	28 MONZON ROSAS, HELMUT FRANK	31 GUILLEN LA TORRE, ROSA CANDELARIA MELANIA
25 TORRES ORTEGA, LEONCIO JAIME	28 BARRIOS SANCHEZ, NOEMI ROSARELLA	
25 FERNAN-ZEGARRA PONCE, LILIA ROSENIA		

¡Felicidades!



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Nuestras Condolencias

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

- **CPCC Renson E. Medina Sosa**, por el sensible fallecimiento de su señora madre ANTONIA SOSA DE MEDINA, acaecido el 08 de noviembre del 2018.
- **CPCC Marianela Valencia Bellido**, por el sensible fallecimiento de su señor padre AGUSTÍN VALENCIA BÉJAR, acaecido el 08 de noviembre del 2018.
- **CPCC Julio Yanyachi Aco-Cárdenas**, por el sensible fallecimiento de su señora madre CARMEN ELENA ACCO CÁRDENAS, acaecido el 17 de noviembre del 2018.
- **CPC Elsa O. Quispe Puma**, por el sensible fallecimiento de su señor padre VICENTE QUISPE MAMANI, acaecido el 22 de noviembre del 2018.

Arequipa, noviembre del 2018.

CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019



... saludos



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

PARTICIPACIÓN

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

- ◆ **Señor CPCC JOSÉ ANTONIO FÉLIX SASTRE ZAMBRANA** (Mat. 0201)
Distinguido Miembro de la Orden y Docente Universitario, acaecido el 16 de noviembre del presente año.
- ◆ **Señor CPCC MAURO VALENTÍN ALARCÓN APAZA** (Mat. 2233)
Miembro de nuestra Orden profesional y Deportista, acaecido en nuestra ciudad el 19 de noviembre del año en curso.

Hacemos llegar nuestras más sentidas condolencias a sus familiares y amigos.

Arequipa, noviembre del 2018
CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

Feliz Navidad y un Próspero 2019

Que las bendiciones y el amor de Dios se hagan presentes en esta Navidad y en todos los días de tu vida.

Son los sinceros deseos del Consejo Directivo 2018 - 2019



Comunicados

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

Navidad del Niño

DOMINGO 16 Diciembre 2018
10:00 am

SONRISAS Y SHOW

LUGAR:
Complejo Deportivo Sachaca, (Calle Cusco s/n - Vía la Ribereña)

Dirigido a: Hijos de miembros de la Orden

Requisitos: Colegiados Hábiles.

Inscripciones hasta el viernes 14 de diciembre 2018 en www.ccpaqp.org.pe

Entrega de regalos: sólo el Domingo 16 de diciembre de 10:00 a.m a 12:00 p.m.

Escenario Navideño para Sesión de Fotos, Juegos Infantiles, Sorteo de Canastas a los Colegas asistentes Hábiles, Chocolatada.

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

Qhali Kay
CENTRO ODONTOLÓGICO

CONVENIO INTERINSTITUCIONAL

Descuentos preferenciales a los colegiados en la prestación de servicios odontológicos, vigente por un año.

SERVICIOS:
Rehabilitación Oral, Blanqueamiento Dental, Prótesis Dental, Periodoncia, Endodoncia, Rayos X, ODONTopediatria, Implantes Dentales, Ortodoncia.

Urb. León XIII B - 23 Cayma 04000, Arequipa, Perú
Teléfono (054) 275703
Horario: 09:00 a 13:00 horas y de 16:00 a 20:00 horas



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Calle Sánchez Trujillo 201, Urb. La Perla, Cercado - Arequipa.

Teléfonos (054) 215015, 285530, 231385

Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe / Web site: www.ccpaqp.org.pe

Síguenos en:    

