



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

REVISTA INSTITUCIONAL

OCTUBRE ♦ NOVIEMBRE ♦ DICIEMBRE
2015



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2014-2015

Dr. CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca
Decano

CPCC Beatriz Lilian Olivares del Carpio
Primera Vice Decana

CPCC Michael Andreu Bustamante Ballón
Segundo Vice Decano

CPCC Rosalicia Nuñez Jaen
Directora Secretaria

CPCC Víctor Hugo Quispe Rodríguez
Director de Finanzas

CPCC Miguel Ángel Alarcón Carrasco
Director de Administración y Desarrollo
Estratégico

CPCC Juan Carlos Morales Carpio
Director de Imagen Institucional y
Publicaciones

CPCC Elvis Humberto Calle Checa
Director de Educación y Desarrollo
Profesional

CPCC Rosa Margarita Rodríguez Cotrina
Directora de Certificación Profesional

CPCC Alexander Vladimir Valverde Begazo
Director de Investigación Contable y
Consultoría

CPC Jesús María Valencia Rivera
Directora de Bienestar Social

CPCC Margot Dávalos Rojas
Directora de Actividades Deportivas y
Culturales

CPCC Jorge Luis Suclla Revilla
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:
- CPCC Yolanda Jesús Zegarra Fernández
- CPCC Richard Javier Rodríguez Miranda

Gerencia
CPC. Julio Elías Zegarra Rodríguez

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

CPCC Juan Carlos Morales Carpio
Director de Imagen Institucional y Publicaciones

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

Contenido

1 EDITORIAL

2 CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Valuación de Activos Fijos de Acuerdo a NIIF y sus Efectos Tributarios
- 7 Gestión estratégica de costos para la toma de decisiones

14 GESTIÓN TRIBUTARIA

- 14 Sistemas de compensación de pérdidas tributarias arrastrables
- 19 ¿Cuándo se considera la responsabilidad solidaria del gerente?
- 30 Tratamiento tributario de los gastos por fiestas navideñas

36 GESTIÓN LABORAL

- 36 Límites para la retención de la remuneración de un trabajador
- 40 Tratamiento de la Compensación por Tiempo de Servicios

45 FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 45 Principales Actividades Académicas. Octubre, Noviembre y Diciembre 2015

50 INSTITUCIONAL

- 50 Actividades Institucionales. Octubre, Noviembre y Diciembre 2015
- 63 Estados Financieros
- 64 Comunicados
- 65 Saludos

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

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

REVISTA INSTITUCIONAL. Año 2015 N° 4,
Edición virtual: Octubre - Noviembre - Diciembre 2015

Culminando la Tarea Encomendada

Sean éstas primeras líneas para escribir este mensaje, siendo el último del período de gestión del Consejo Directivo 2014-2015 que me honro en presidir, y al hacerlo lo hago con entusiasmo de siempre, el mismo que nunca debe decaer, porque la vida continúa así como la vida institucional.

Es por eso que es preciso recordar nuestro lema de campaña “Transparencia, Responsabilidad e Integración Institucional”, que la hemos cumplido a cabalidad, es por ello que en el mes de octubre con mucha alegría por ser mes aniversario de nuestra institución, hemos inaugurado las nuevas Oficinas Administrativas debidamente reformadas del primer piso, así como la remodelación integral del Auditorium “CPC José Rodríguez Salas” del segundo piso en nuestra sede institucional, para que los Colegas se sientan como en casa, es decir con unos ambientes modernos, agradables y dignos de ser imitados, tal como se puede comprobar en instalaciones de otros colegios profesionales de nuestra ciudad. Esta obra la hemos realizado íntegramente con los recursos propios de la entidad, sin recurrir al endeudamiento financiero o bancario, precisando que tampoco hemos tocado los recursos del Fondo Mutua.

Merece especial atención indicarles que al inicio de nuestra gestión hemos recibido 03 endeudamientos de las anteriores gestiones, con el Banco Continental y Caja Arequipa, y con beneplácito les informo que este Consejo Directivo 2014-2015 ha cumplido con pagar todas las deudas bancarias y/o financieras; quedando únicamente con parte de la deuda interna del Fondo Mutua que sirvió para financiar el ascensor iniciado en la gestión anterior.

Otro logro del mes de octubre, fue que nuestras instalaciones del Club Social del Contador Público “CPC. Alejandro Tejada Rodríguez” fue escenario de la inauguración de los Juegos CONREDE 2015, quedando una vez más satisfechos los colegas de los diferentes Colegios Profesionales por las acogedoras, renovadas y excelentes instalaciones de nuestro Club Social, efectuándose inclusive algunas fechas del campeonato.

Por otro lado, desarrollamos nuestros diversos eventos académicos, destacando que en nuestras instalaciones se realizó el VIII Simposium Contable y de Auditoría del Sector Minero Energético “Herramientas para enfrentar los retos del sector minero energético”. Así mismo, se inauguró el Programa de Especialización Profesional 2015 “Especialista en Auditoría Financiera y Tributaria”.

Es pertinente manifestarles, que el Comité de Damas con mucho entusiasmo y alegría preparó y desarrolló las actividades para los hijos de los Contadores Públicos con motivo de la navidad 2015 en el Club Social del Contador Público “CPC. Alejandro Tejada Rodríguez”, así como la entrega de regalos a niños y niñas de diferentes CC.EE. urbano marginales.

Finalmente, hemos defendido y seguiremos cumpliendo con lo señalado por nuestro Estatuto Institucional con convicción y demostrando nuestro compromiso, trabajando hasta el último día de gestión de manera transparente y eficiente como hasta ahora. Por último, pero más importante debo darle gracias a Dios por permitirnos trabajar y lograr las metas en favor de los agremiados del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

Dr. CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca
DECANO



Valuación de **Activos Fijos** de Acuerdo a NIIF y sus Efectos Tributarios

| Autora: CPC Rosa Ortega Salavarría(*)

Introducción

En el presente artículo desarrollamos respecto a la valuación del rubro de Propiedades, planta y equipo según lo regulado en las NIIF, efectuando a su vez un análisis del efecto o impacto tributario en función a la legislación vigente.

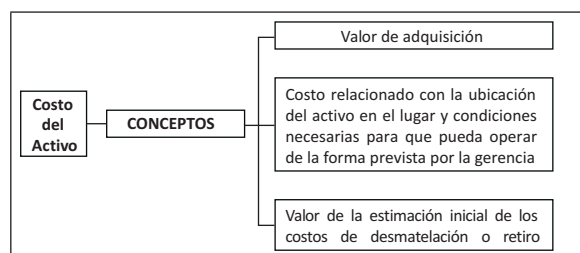
1. Medición inicial (en el momento del reconocimiento)

1.1. Regulación dispuesta por las NIIF

El párrafo 15 de la NIC 16: Propiedades, planta y equipo – en adelante NIC 16 - prescribe que: *Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.*

El párrafo 6 define al Costo de la forma siguiente: *Es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones.*

COMPONENTES DEL COSTO



Notas:

a) Valor de Adquisición: Incluye los aranceles de

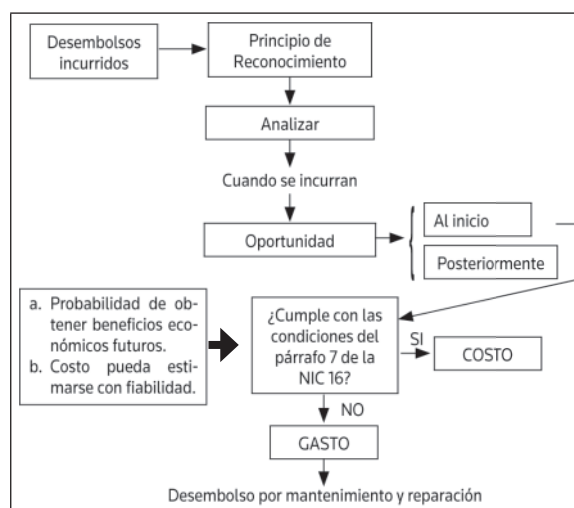
importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición.

Se debe deducir cualquier descuento o rebaja del precio.

- b) Los costos por préstamos (intereses) sólo forman parte del valor del activo si corresponden a activos aptos.
- c) El costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido.

DESEMBOLSOS POSTERIORES

Respecto a los desembolsos posteriores relacionados con el activo, deberá analizarse si corresponde que se reconozcan como gasto o costo, en función al principio de reconocimiento enunciado en el párrafo 7 de la NIC 16. En cuanto proceda su reconocimiento como Costo, se denominan Costos Posteriores y se medirán inicialmente también al Costo.



1.2. Legislación tributaria

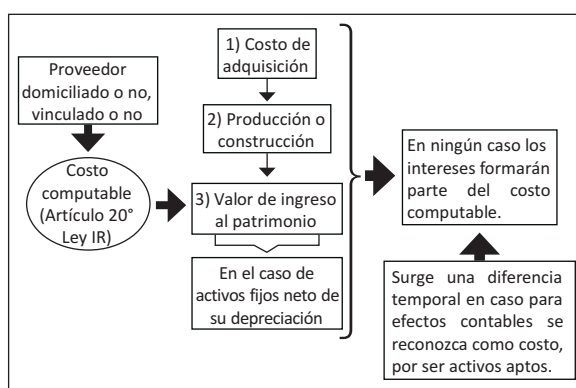
El artículo 20º del TUO de la ley del Impuesto a la Renta – en adelante TUO de la LIR, establece que por costo computable: *se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de*

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, (...) según corresponda. En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

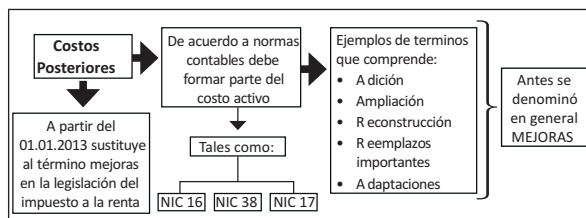
El artículo 41º del TUO de la LIR, efectúa la definición siguiente:

“(…) (ii) **Costos posteriores:** A los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las **normas contables**, se deban reconocer como costo”.

COSTO COMPUTABLE



COSTOS POSTERIORES



2. Medición posterior

2.1. Regulación dispuesta por las NIIF

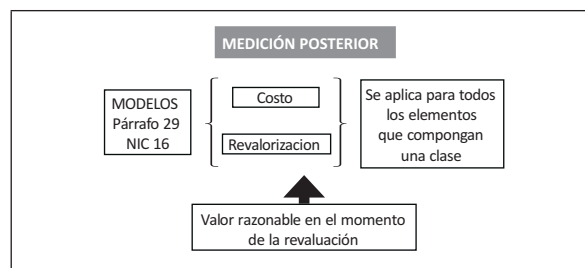
De conformidad con lo dispuesto por el párrafo 29 de la NIC 16: Propiedades, Planta y Equipo –en adelante NIC 16– una entidad podrá elegir para la valoración posterior como política contable el modelo de costo o el modelo de revaluación y se aplicará a todos los elementos que compongan una misma clase.

Una clase es un conjunto de activos de **naturaleza y usos similares** en las actividades de la empresa.

El párrafo 31 de la NIC 16, prescribe que: *con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la*

depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido (...)

Entiéndase por Valor Razonable, al *precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición*⁽¹⁾.



2.2. Legislación tributaria

El artículo 14º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establece expresamente que la revaluación voluntaria no tiene efectos tributarios, de tal forma que no modifica el costo del bien ni la vida útil del mismo. Por ello, **el literal I) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta** señala que constituye un gasto no deducible para determinar la renta imponible el monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos, sean con motivo de una reorganización⁽²⁾ o fuera de ellos.

De ello, resulta claro que se producirá una diferencia entre el valor contable del activo revaluado y su base tributaria, que en el caso de incremento en el valor originará un PASIVO TRIBUTARIO DIFERIDO⁽³⁾, basado en el hecho que el mayor valor al momento que se recupere (normalmente por su uso) dará lugar a montos gravables al determinar el resultado tributario toda vez que deberá repararse la depreciación sobre dicho mayor valor (literal I) del artículo 44º de la LIR) o el costo correspondiente a dicho mayor valor.

Situaciones a presentarse	Tipo de diferencia	Partida que se genera
B.C. Activo > B.T. Activo (Revaluación positiva)	Diferencia Gravable	Pasivo Tributario Diferido
B.C. Activo < B.T. Activo (Revaluación negativa)	Diferencia Deducible	Activo Tributario Diferido

2.3. Ejemplo

A continuación mostramos la diferencia temporaria que se origina producto de la revaluación y su efecto en la depreciación, considerando para ello datos supuestos y aplicando el método de la reexpresión para la revaluación.

METODO DE LA REEXPRESIÓN				
Maquinaria		Costo	Revaluación	Valor revaluado
Valor Bruto en Libros	100%	660,000	231,000	891,000
Depreciación Acumulada	30%	(198,000)	(69,300)	(267,300)
Valor Neto en Libros (\$/.)	70%	462,000	161,700	623,700

DIFERENCIA TEMPORARIA				
Maquinaria	Base contable	Base Fiscal	Diferencia temporaria	Tipo
Valor Bruto en Libros	891,000	660,000		Imponible – Pasivo Tributario Diferido
Depreciación Acumulada	(267,300)	(198,000)		
Valor Neto en Libros (\$/.)	623,700	462,000	161,700	

Codigo	Definición	Debe	Haber
57	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN	43,151.00	
571	Excedente de reevaluación		
5712	Inmuebles, maquinaria y equipo		
49	PASIVO DIFERIDO		43,151.00
491	Impuesto a la Renta diferido		
	03/01/15 Por el reconocimiento de la diferencia temporal que surge entre la base contable y tributaria de las maquinarias en aplicación de la NIC. 12.		

El mayor valor del activo por incremento de su valor razonable no resulta computable para fines tributarios, originándose por ello una diferencia temporaria, la cual se revierte vía la depreciación que se efectúa anualmente.

– Depreciación del ejercicio 2015

Maquinaria	Tasa	Valor del activo	Depreciación acumulada al 03.01.2015	Depreciación del período 2015	Total depreciación
Costo	8%	660,000	198,000	52,800	250,800
Mayor Valor	8%	231,000	69,300	18,480	87,780
				71,280	

DEPRECIACIÓN ANUAL CALCULADA SOBRE EL MAYOR VALOR DEL ACTIVO

Ejercicio	Depreciación anual	Tasa de IR	Impuesto a la Renta Diferido
2015	18,480	28%	5,174
2016	18,480	28%	5,174
2017	18,480	27%	4,990
2018	18,480	27%	4,990
2019 a 2023	87,780	26%	22,823
	161,700		43,151

3. Pérdida por deterioro

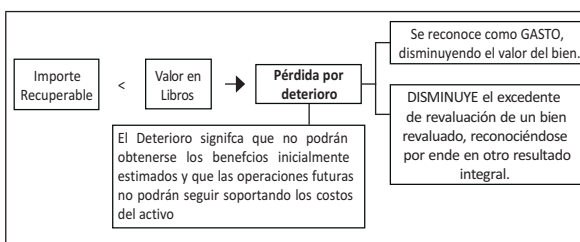
3.1. Regulación dispuesta por las NIIF

Un principio básico es el hecho que los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera obtener de ellos a través de su venta u otra forma de disposición o su uso. En base a este

criterio, al término de cada período se debe evaluar si existen indicios de un deterioro y en tal supuesto, se procederá a determinar el importe recuperable a efectos de realizar de corresponder el ajuste valorativo del activo por la pérdida de beneficios económicos futuros. Así pues, se trata de una estimación en el valor de un activo previamente reconocido.

Respecto al rubro Propiedades, planta y equipo, se señala en el párrafo 63 de la NIC 16 que: *Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos. En dicha Norma se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo, y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.*

El principal efecto del reconocimiento de una pérdida por deterioro es un ajuste a la depreciación del bien, a fin de distribuir el valor rectificado en forma sistemática durante la vida útil restante.



3.2. Legislación tributaria

Para efectos tributarios, cabe señalar que una de las razones por las cuales nuestra legislación del Impuesto a la Renta no permite la deducibilidad de las pérdidas valorativas y/o provisiones estriba fundamentalmente en que éstas suponen el reconocimiento de una pérdida potencial o virtual. En línea con lo expresado, se regula en el literal f) del artículo 44º del TUO de la LIR la no deducibilidad de las “asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admita esta Ley (LIR)”. Sin embargo, de manera excepcional el legislador tributario ha permitido la deducibilidad de algunas siempre y cuando se cumplan con los requisitos que ésta establezca.

En virtud a ello, las pérdidas valorativas producto de la aplicación de la NIC 36 reconocidas como gasto no resultarán aceptables tributariamente. Ello implicará que surja una diferencia temporal de acuerdo con lo dispuesto en la NIC 12 y que origina un Impuesto a la Renta diferido. En tanto, corresponda a un activo tributario diferido se reconocerá en la medida que exista probabilidad de que se generarán Utilidades gravables futuras que absorban la diferencia temporal generada.

3.3. Ejemplo

Datos

Activo individual no revaluado

– Costo de adquisición	= S/. 36,000
– Depreciación acumulada al 31.12.2015	= S/. 10,000
– Pérdida de valor	= S/. 2,000
– Depreciación tributaria al 31.12.2015	= S/. 5,200
– Activo tributario diferido inicial	= 316

Conceptos	Valor Contable	Importe Recuperable
Costo	36,00.00	
Depreciación acumulada	(10,00.00)	
Montos a Comparar	26,00.00	24,000.00
Pérdida por Desvalorización		2,000.00

REGISTRO CONTABLE				
Código		Definición	Debe	Haber
68		Valuación y deterioro de activos y provisiones	2,000.00	
	685	Deterioro del valor de los activos y provisiones		
	6852	Desvalorización de inmuebles, maquinaria y equipo		
36		Desvalorización de activo Inmovilizado		2,000.00
	363	Desvalorización de Inmuebles, maquinaria y equipo		
		31/12/2015 por el reconocimiento de la pérdida por deterioro de activos de conformidad con lo señalado en la NIC 36.		

En aplicación de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, la diferencia temporal deberá determinarse por la comparación entre la base contable y tributaria del activo como a continuación se muestra:

Conceptos	Base Contable	Base Tributaria	Diferencia
Costo	36,000.00	36,000.00	
Depreciación acumulada	(10,00.00)	(5,200.00)	
Pérdida por Desvalorización	(2,000.00)		
Importe en libros	24,000.00	30,800.00	6,800.00

La diferencia temporal origina un activo tributario diferido que se reconocerá en la medida que existan utilidades gravables suficientes contra las cuales se pueda aplicar dicha diferencia.

Téngase en cuenta que en el presente caso la diferencia temporal se produce debido a:

- Que la depreciación contable excede a la depreciación máxima tributaria, y
- La pérdida por desvalorización no resulta aceptable tributariamente.

En virtud a ello, en tanto proceda el reconocimiento de un activo tributario diferido, éste se determinará aplicando la tasa del Impuesto a la Renta que se encuentre vigente en los períodos que se estima se revertirá dicha diferencia. Realizado dicho cálculo, en el

ejercicio 2015 se procederá al registro contable del activo tributario deduciendo para ello el activo tributario inicial ya registrado⁽⁴⁾.

4. Costo atribuido

4.1. Regulación dispuesta por las NIIF

El párrafo D5 de la NIIF 1: Adopción por primera vez de las NIIF, en adelante NIIF 1, señala que: *La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.*

A su vez el párrafo D6 de la NIIF 1, prescribe que: *La entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá elegir utilizar una revaluación según PCGA anteriores de una partida de propiedades, planta y equipo, ya sea a la fecha de transición o anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación, si esta fue a esa fecha sustancialmente comparable:*

(a) valor razonable; o

(b) al costo, o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.

El costo atribuido constituye: *Un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación (...) posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido.*

Por tanto, si se opta por medir una partida del rubro propiedades, planta y equipo a su costo atribuido, en la fecha de transición a las NIIF, ello originará variaciones respecto al costo que tenía el activo con anterioridad a dicha fecha y que repercute también en el cálculo de la depreciación⁽⁵⁾.

4.2. Legislación tributaria

El artículo 41º del TUO de la LIR regula que: *Las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, (...)*

En virtud a ello, si se opta por medir el activo fijo al costo atribuido de acuerdo con la NIIF 1, no resultará aplicable para fines tributarios.

En tal sentido, si el costo atribuido origina un incremento en el costo del activo se producirá una diferencia temporal y que se revertirá a través de la mayor depreciación calculada y que no resultará aceptada tributariamente.

5. Criterios emitidos por la Administración Tributaria

5.1. Disminución del activo por aplicación de las NIIF

En el Informe N° 025-2014-SUNAT/4B0000, se vierte la

conclusión siguiente:

En los casos en que en aplicación de las NIIF se hubiera rebajado el valor de un activo fijo y el ajuste se hubiera contabilizado con cargo a los “resultados acumulados”, y en la contabilidad se hubiera registrado la depreciación anual calculada sobre el menor valor del activo (valor financiero):

1. No puede deducirse como gasto, vía declaración jurada, la depreciación que corresponde a la diferencia del costo de adquisición registrado en un inicio respecto del costo rebajado luego de la contabilización del ajuste efectuado como consecuencia de la aplicación de las NIIF.

2. No se tiene por cumplido el requisito que la depreciación aceptada tributariamente se encuentre contabilizada en los libros y registros contables cuando se encuentre únicamente anotada en el registro de activos fijos, habida cuenta que este último es un registro de carácter tributario.

Dicho criterio se sustenta en lo regulado en la Ley y reglamento del Impuesto a la Renta, en virtud al cual la depreciación resultará aceptable en la medida que se encuentre contabilizada en los libros y registros contables, entiéndase Libro Diario (incluyendo el Diario simplificado) y no exceda el porcentaje máximo tributario.

Al respecto, consideramos que la rebaja del valor del activo producida en aplicación de las NIIF, resultaría deducible tributariamente vía costo computable cuando se produzca la enajenación o disposición del activo.

5.2. Incremento en el valor del activo

En el **Informe N° 0134-2015-SUNAT/5D0000**, se vierte la conclusión siguiente:

En los casos en el que por aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del Impuesto a la Renta, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación.

En el rubro análisis de dicho informe, SUNAT señala lo siguiente:

(...)

De las normas citadas fluye que las depreciaciones admitidas en la LIR se computan sobre la base del costo computable de los bienes, el cual no incluye el mayor valor resultante de revaluaciones voluntarias, excepto únicamente cuando, tratándose de reorganizaciones de sociedades o empresas, se haya optado por el régimen a que se refiere el numeral 1 del artículo 104° de la LIR.

En ese sentido, en la medida que el supuesto de la consulta no se enmarca dentro de alguna reorganización de sociedades o empresas, en la que se

haya optado por el régimen a que se refiere el numeral 1 del artículo 104° de la LIR, sino únicamente es un caso en el que por aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del Impuesto a la Renta, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación.

Si bien resulta claro que no será deducible la depreciación calculada sobre el mayor valor del activo originado al haber optado por el costo atribuido en aplicación de la NIIF 1, cabe referir que propiamente corresponde a una medición a valor razonable y no a una revaluación.

Sin perjuicio de ello, el tratamiento de la diferencia temporal producida y su reversión es similar a una revaluación positiva.

NOTAS

(*) Contador Público graduado en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos de Perú; Master en Administración de Negocios de la Universidad de Québec Canadá; Master en Desarrollo Organizacional de la Universidad Diego Portales de Chile; Posgrado en Contabilidad Internacional IFRS en la Universidad de Chile; Fundamentos de NIIF en IAS Seminars-Londres; Posee Certificación Internacional en IFRS por The Institute of Chartered Accountants in England and Wales 2015 y 2012; es Past Presidente de la Comisión Interamericana de Investigación Contable de la Asociación Interamericana de Contabilidad y Actualmente es Consultor de Proyectos de Implantación y Adopción de Normas IFRS. Correo electrónico: pvilchezcpa@gmail.com

- (1) La determinación del Valor Razonable, se efectúa de acuerdo con lo dispuesto en la NIIF 13: Valor Razonable.
- (2) La única excepción a esta regla es el caso de revaluaciones con ocasión de una reorganización de empresas en la que se haya optado de conformidad con el numeral 1 del artículo 104° de la Ley del Impuesto a la Renta, por pagar el Impuesto a la Renta, sobre la diferencia entre el mayor valor y el costo computable; situación en la cual el bien transferido tendrá para efectos tributarios como costo computable el valor al que fue revaluado.
- (3) De conformidad con el párrafo 16 de la NIC 12: Impuesto a las ganancias, cuando el importe en libros del activo excede a su base tributaria, el importe de los beneficios económicos gravables excederá al importe que se admitirá como deducción para efectos tributarios. Esa diferencia constituye una diferencia temporaria gravable y la resultante obligación de pagar el impuesto a la renta en períodos futuros será un pasivo tributario diferido.
- (4) Para mayores alcances sobre este tópico, se sugiere revisar el Informe Especial “Nuevas tasas del Impuesto a la Renta y su efecto en la aplicación de la NIC 12” de autoría propia. Publicado en la revista Informativo Caballero Bustamante, segunda quincena de febrero 2015, página B1 y siguientes; y primera quincena de marzo 2015, página B1 y siguientes.
- (5) Para mayores alcances sobre el costo atribuido se recomienda leer el Informe “El costo atribuido en el proceso de adopción a la NIIF 1”, elaborado por Percy Vilchez. Publicado en la revista Informativo Caballero Bustamante, primera quincena junio 2014, página C1 y siguientes.

FUENTE:

Informativo Caballero Bustamante, primera quincena de noviembre 2015



Gestión estratégica de **costos** para la toma de decisiones

Autor: CPCC Isidro Chambergo Guillermo

Resumen

La evaluación de cualquier sistema de costos requiere que se entienda cuáles son los distintos usos de los informes de costos y las relaciones entre ellos.

La contabilidad de costos actual se ocupa de costos pasados, presentes y futuros; los costos pasados se confrontan con las entradas durante ciertos lapsos para determinar la ganancia periódica; los costos presentes se comparan con los costos planeados (estándares y presupuestos) para medir el buen funcionamiento del control de costos; los costos futuros se pronostican con el objeto de proveer, a la administración, la información necesaria para la toma de decisiones y la planeación de las operaciones. Además de estos usos primordiales, cada conjunto de costos tienen funciones que requieren que la estructura de costos forme un todo unificado, con el fin de satisfacer todas las necesidades con cifras apropiadas.

1. El costeo directo como ayuda para la gerencia

Caso N.º 1

La manera más sencilla para entender la diferencia entre la determinación del costeo variable y el costeo absorbente es mediante la aplicación de un ejemplo. Presentamos información de la empresa Industrias Nacionales SA.

La empresa en mención utiliza un sistema de costo

estándar:

Los costos directos se rastrean a los productos que utilizan precios e insumos estándares establecidos para la producción real.

Los costos indirectos de fabricación se asignan por medio de tasas indirectas estándares.

A fin de evaluar la línea de producción, la gerencia desea preparar un estado de resultado para el presente año. La información operativa para el ejercicio fue:

Detalle	Unidades
Inventario inicial	0
Producción	800
Ventas	600
Inventario final	200

Los datos de precios y costos para el año fueron:

Indicadores	
Precio de venta	S/. 400
Costo variable de fabricación por unidad:	
Costo de materia prima directa por unidad	44
Costo de mano de obra directa por unidad	16
Costo indirecto de fabricación por unidad	20
Costo variable de fabricación por unidad	80
Costo variable de marketing por unidad vendida (indirectos)	76
Costos fijos de fabricación (todos indirectos)	48,000
Costos fijos de marketing (todos indirectos)	43,200

Con la finalidad de hacer simple el ejemplo, y

concentrarnos en las ideas principales asumimos la información siguiente:

- La empresa solo incurre en costos de fabricación y de marketing. El causante del costo para todos los costos variables de fabricación son las unidades producidas; el causante del costo para los costos variables de marketing son las unidades vendidas.
- El inventario de los productos en proceso es cero.
- El nivel presupuestado de producción para el año fueron 800 unidades, las cuales se utilizan para calcular el costo fijo de fabricación presupuestado por unidad. La producción real para el año fueron de 800 unidades.
- La empresa presupuestó ventas por 600 unidades para el año, que fueron iguales a las ventas reales del mismo año.
- No hay variaciones en precios, en eficiencia ni en presupuesto. Por lo tanto, la información de precios y costos presupuestados (estándar) para el año es la misma para los precios y costos reales. El ejemplo que se propone, basado en la información del presente año, no tiene variación en el volumen de producción para los costos de fabricación.
- Todas las variaciones se cancelan contra el costo de los productos vendidos en el periodo (año) en que incurren.

Solución

Los costos por unidad producida para el año, bajo los dos métodos, fueron:

Concepto	Costeo directo	Costeo absorbente
Costo de fabricación variable:		
Materia prima directa	S/. 44	S/. 44
Mano de obra directa	16	16
Costos indirectos de fabricación	20	20
Sub total	S/. 80	80
Costos fijos de fabricación	-----	60
Costo por unidad	S/. 80	S/. 140

Costeo directo

Ventas: S/. 400 x 600 unidades		S/. 240,000
Costo variable de la mercadería vendida		
Inventario inicial	0	
Costo variable de fabricación S/. 80 x 800	64,000	
Costo de la mercadería disponible para venta	64,000	
Menos: inventario final S/. 80 x 200 unidades	(16,000)	
Costo variable de la mercadería vendida		(48,000)
Costo variable de marketing S/. 76 x 600 unidades		(45,600)
Contribución marginal		146,400
Costos fijos de fabricación		(48,000)
Costo fijos de marketing		(43,200)
Utilidad operativa		S/. 55,200

Costeo absorbente

Ventas: S/. 400 x 600 unidades		S/. 240,000
Costo de la mercadería vendida:		
Inventario inicial	0	
Costo variable de fabricación S/. 80 x 800	64,000	
Costo fijo de fabricación S/. 60 x 800	48,000	
Costo de la mercadería disponible para la venta	112,000	
Menos: inventario final S/. 140 x 200 unidades	(28,000)	
Costo de la mercadería vendida		(84,000)
Utilidad bruta		156,000
Costo variable marketing S/. 76 x 600 unidades		(45,600)
Costos fijos de marketing		(43,200)
Utilidad operativa		S/. 67,200

Explicación de la diferencia en la utilidad operativa

De los estados de resultados del ejemplo, podemos observar que la utilidad operativa es diferente por S/. 12,000, resultado de la incidencia del costo fijo y la existencia final de mercadería o productos terminados. El costo fijo por unidad está valorizado en S/. 60.00 y las unidades finales son 200, cuyo producto es S/. 12,000, que representa la diferencia entre los dos métodos.

Caso N.º 2

Costeo directo y toma de decisiones

La compañía Goma Dura SAC vende el producto a las tiendas de artículos de escritorio de todo el país a S/. 25 la unidad. El estado de resultados condensado por el primer trimestre es el siguiente:

Gómez y Cía. SAC Estado de Resultado Al 30 noviembre 2015

Ventas	S/. 75,000,000
Menos: costos variables	(45,000,000)
Margen de contribución	30,000,000
Menos: costos fijos	(25,000,000)
Utilidad operativa	S/. 5,000,000

La compañía está planeando ampliar su planta e instalaciones. El costo de esta ampliación se estima en S/. 26,000,000 y consiste en una adición a la planta que representaría a S/. 25,000,000 (10 años de vida) y a la maquinaria por un valor de S/. 1,000,000 (10 años de vida).

Se pide

1. El presidente del directorio quiere saber cuántas unidades adicionales tendrá que venderse para obtener la utilidad actual a más de S/. 3,500,000 sobre la nueva inversión. Se debe suponer que todos los datos permanecen constantes, excepto los que se relacionan específicamente con la expansión.
2. El presidente del directorio quiere saber cuántas unidades deben venderse si se realiza la expansión y se reduce el precio a S/. 22 por unidad, para ganar la utilidad estipulada.

Solución

1. Unidades adicionales que deben vender después de la inversión

Unidades vendidas actualmente:
 Ventas / sobre precio unitario = S/. 75,000,000 / S/. 25 = 3,000,000

Costos fijos adicionales:
 Depreciación de edificio = S/. 25,000,000 / 10 años = S/. 2,500,000
 Depreciación de maquinaria = S/. 1,000,000 / 10 años = S/. 100,000

Utilidad actual = S/. 5,000,000
 Utilidad adicional = S/. 3,500,000
 Precio de venta actual por unidad = S/. 25
 Costo variable por unidad = Costo variable total / N.º Unidades
 = S/. 45,000,000 / 3,000,000 = S/. 15

Luego, el punto de equilibrio después de la expansión de la planta será:

$$= \frac{25,000,000 + 2,500,000 + 100,000 + 5,000,000 + 3,500,000}{S/. 25 - S/. 15}$$

$$= 3,610,000$$

Por lo tanto, se tienen que producir y vender 610,000 unidades adicionales.

2. Las unidades que deben venderse después de la expansión de la planta y a un menor precio equivalente a S/. 22, serán:

$$36,100,000 / 22 - 15 = 5,157,142.8 \text{ unidades}$$

2. Aplicación del costo-volumen-utilidad en la toma de decisiones

El costo-volumen-utilidad es el procedimiento de gestión que relaciona la inversión con la rentabilidad de la empresa. Para medir estas dos variables es necesario clasificar los costos en fijos y en variables. Los primeros están relacionados con la infraestructura, mientras que los segundos se relacionan con la producción. Esta relación costo-volumen-ganancia está directamente vinculada con el punto de equilibrio, para cuyo cálculo se necesitan datos como: ventas, costos fijos y costos variables.

El costo-volumen-utilidad permite analizar la interrelación de los cambios en los costos, volúmenes y ganancias, constituyendo una herramienta útil en la planeación, el control y la toma de decisiones empresariales por la información que proporciona para evaluar los probables efectos de las futuras oportunidades de obtener utilidades sobre la inversión de la empresa.

Caso N.º 3

Estado de resultado y punto de equilibrio

La empresa productora de un artículo de tocador presenta la siguiente información:

Ventas	=	4,000 unidades
Precio de venta por unidad	=	S/. 25.00
Costo variable por unidad	=	S/. 12.50
Costos fijos	=	S/. 30,000.00

Con la información anterior se desea establecer cuál es el resultado y el punto de equilibrio económico de la empresa, el que se determina por medio de las siguientes fórmulas:

$$PEV = \frac{GF}{1 - \frac{GV}{V}} \quad PEU = \frac{GF}{Pvu - Cvu}$$

Simbología

PEV = Punto de equilibrio en valores
 PEU = Punto de equilibrio en unidades
 GF = Gastos fijos
 GV = Gastos variables
 V = Ventas
 Pvu = Precio de venta unitario
 Cvu = Costo variable unitario

Industria Nacional SAC Estado de resultados

Ventas (V)	S/. 100,000	100%
Gastos variables (GV)	50,000	50%
Ganancia marginal (GM)	50,000	50%
Gastos fijos (CF)	30,000	30%
Utilidad (U)	S/. 20,000	20%

Punto de equilibrio en nuevos soles es:

$$PE (S/.) = \text{Costo fijo (I) razón del margen de contribución (30\%)} \\ = S/. 30,000 / 0.50 \\ = S/. 60,000$$

Los resultados anteriores nos indican que para que la empresa cubra sus costos y gastos fijos y variables necesita vender la cantidad de S/. 60,000.

Punto de equilibrio en unidades:

$$PE (\text{unidades}) = \text{Costo fijo (I) p-v} \\ = S/. 30,000 / S/. 25.00 - S/. 12.50 \\ = S/. 30,000 / S/. 12.50 \\ = 2,400 \text{ unidades}$$

Los resultados anteriores nos indican que la empresa necesita vender 2,400 unidades para alcanzar ventas por un monto de S/. 60,000.00, con esto alcanza a cubrir sus costos y gastos fijos y variables, para comprobar los datos obtenidos a través del punto de equilibrio, se puede elaborar el siguiente cuadro:

Comprobación

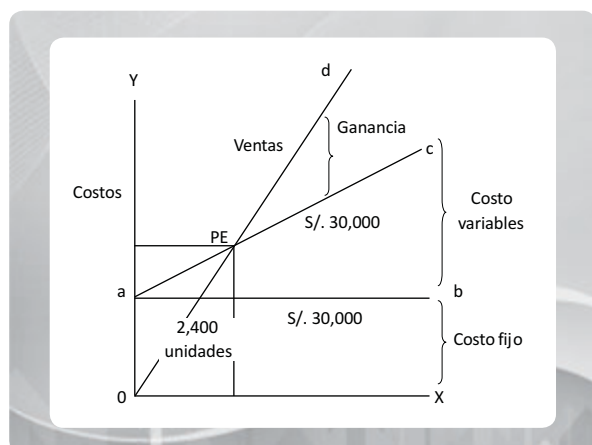
Ventas	
2,400 a S/. 25	S/. 60,000
Costos variables	
2,400 a S/. 12.50	(30,000)
Margen de contribución	30,000
Costos fijos	(30,000)
Utilidad (pérdida)	0

Para ilustrar los cálculos presentados anteriormente se puede emplear una gráfica del punto de equilibrio, que es una muestra de la relación entre el costo, el volumen y las ganancias. También se puede emplear una gráfica del punto de equilibrio para determinar las pérdidas o ganancias en cualquier volumen de ventas. La ventaja de una gráfica de beneficios es que se puede leer muy fácilmente, así se podrían indicar mejor, que con cuadros numéricos, las relaciones costo-volumen-ganancias a los responsables de línea de producción.

A veces se puede mostrar el impacto del volumen sobre los costos y las ganancias.

En una gráfica del punto de equilibrio se representan, en el eje vertical, los costos y gastos. La escala horizontal se emplea para indicar el volumen de ventas, que se puede expresar en unidades de ventas, horas de mano de obra directa, horas máquina, porcentaje de capacidad u otros índices de volumen apropiados.

A continuación se presenta la gráfica del punto de equilibrio¹:



La gráfica anterior muestra el punto de equilibrio situado a un volumen de ventas de 2,400, cantidad que cubre la totalidad de los gastos que son S/. 30,000.00 de gastos variables y S/. 30,000 de gastos fijos.

Caso N.º 4

Punto de equilibrio y variación de precios y costos

La empresa Río Verde SAC vende portaequipajes y desea saber cuál es su punto de equilibrio de su producto con los datos que siguen:

Volumen de ventas (unidades)	150
Precio de venta unitario (S/.)	790
Costo variable unitario (S/.)	680
Costo fijo (S/.)	6,000

En base a estos datos se obtendrá el punto de equilibrio. Nos llegó a la empresa para realizar una

cotización de 350 unidades, a la par también piden una cotización a nuestra competencia más cercana la cual vende su producto a S/. 800.00 por unidad, pero en este caso nuestra competencia lo cotiza a S/. 750.00 cada uno, por ese motivo el gerente desea saber si nosotros le dejamos al mismo precio de la competencia o S/. 5 menos que ellos. ¿cual sería nuestro punto de equilibrio y la utilidad?

Solución

Lo primero es obtener el punto de equilibrio con los datos actuales:

Punto de equilibrio en unidades

$$PE = \frac{GF}{PV - CV} = \frac{6,000}{790 - 680} = 54.5$$

Punto de equilibrio en soles

$$PE = \frac{CF}{1 - \frac{CV}{PV}} = \frac{6,000}{1 - \frac{680}{790}} = 43,103.3$$

Río Verde SAC Estado de resultados

Ventas	350 unidades	790 =	S/. 276,500
Costo variable	350 unidades	680 =	238,000
Margen de contribución			38,500
Costo fijos			6,000
Utilidad neta			S/. 32,500

Teniendo una ganancia por unidad de:

Utilidad/unidades vendidas = S/. 32,500/350 unidades = S/. 92.82

a) En caso de que nuestra cotización sea el mismo precio que la competencia

Punto de equilibrio en unidades

$$PE = \frac{GF}{PV - CV} = \frac{6,000}{750 - 680} = 85.71$$

Punto de equilibrio en soles

$$PE = \frac{CF}{1 - \frac{CV}{PV}} = \frac{6,000}{1 - \frac{680}{750}} = 64,516.13$$

Río Verde SAC Estado de resultados

Ventas	350 unidades	750 =	S/. 262,500
Costo variable	350 unidades	680 =	(238,000)
Margen de contribución			24,500
Costo fijos			(6,000)
Utilidad neta			S/. 18,500

Teniendo una ganancia por unidad de:

Utilidad/unidades vendidas = S/. 18,500/350 = S/. 52.86

b) En caso de que el precio sea S/. 5.00 menos que la competencia, eso quiere decir S/. 745

Punto de equilibrio en unidades

$$PE = \frac{GF}{PV - CV} = \frac{6,000}{745 - 680} = 92$$

Punto de equilibrio en soles

$$PE = \frac{CF}{1 - \frac{CV}{PV}} = \frac{6,000}{1 - \frac{680}{745}} = S/. 75,000$$

Río Verde SAC Estado de resultados

Ventas	350 unidades	745	=	S/.260,750
Costo variable	350 unidades	680	=	238,000
Margen de contribución				22,750
Costo fijos				6,000
Utilidad neta				S/. 16,750

Teniendo una ganancia por unidad de:

$$\text{Utilidad/unidades vendidas} = S/. 16,750/350 = S/. 47.86$$

3. Problemas comunes en la toma de decisiones

La toma de decisiones puede definirse como el proceso de selección entre varias alternativas. En algunos casos la gerencia general es la delegada de tomar la decisión económica importante, relacionada con la producción, el mercadeo y financieras, las cuales generarán eventualmente utilidad o pérdida para la empresa. La toma de decisiones gerenciales es un proceso complejo de soluciones empresariales, mediante el análisis de una serie de etapas sucesivas.

La toma de decisiones gerenciales se inicia con la identificación del problema empresarial, y pasa por una serie de etapas de análisis hasta la evaluación después de la decisión.

Las etapas para la toma de decisiones empresariales se señalan a continuación:

- Identificación del problema.
- Búsqueda referencial de un modelo existente aplicable al problema.
- Definición del problema y el modelo escogido.
- Determinación de los datos cuantitativos y cualitativos relacionados con el problema.
- Selección e implementación de una solución consistente con las metas establecidas por la gerencia.
- Evaluación después de la decisión mediante la retroalimentación de la información que suministre la gerencia de la empresa.

Las situaciones más comunes que se presentan en la toma de decisiones son las siguientes:

- Aceptar un pedido especial.
- Fabricar o comprar.
- Eliminar una línea de productos.
- Mezclar productos o servicios.
- Vender o terminar de procesar un producto.

Caso N.º 5

Una empresa con capacidad normal de 200,000 unidades está produciendo y vendiendo solamente 180,000 unidades, cada año a un precio regular de S/. 8.00. Si el costo variable es de S/. 4.00 y el costo fijo anual es de S/. 360,000, el reporte para la gerencia se presentaría en forma siguiente:

Concepto	Total	Unitario
Ventas (180,000 unidades)	S/. 1,440,000	S/. 8.00
(-) Costo variable (180,000 unidades)	720,000	4.00
Margen de contribución	720,000	4.00
(-) Costo fijo	360,000	2.00
Utilidad neta	S/. 360,000	S/. 2.00

La empresa recibe un pedido de 20,000 unidades a S/. 4.80 cada una, por un total de S/. 96,000. El comprador pagará los fletes. La venta especial no altera la gestión de venta normal.

Sin embargo, el gerente general está en duda de aceptar dicho pedido, ya que el precio ofrecido de S/. 4.80 es inferior al costo de fabricación que asciende a S/. 6.00 por unidad. (S/. 4.00 + S/. 2.00 = S/. 6.00)

¿La empresa debería aceptar el pedido?

Solución

La respuesta es positiva

La empresa puede incrementar sus utilidades aceptando este pedido especial, aun con un precio más bajo que el costo de fabricación, por cuanto recupera el costo variable de S/. 4.00 por unidad, quedando un margen de contribución de S/. 0.80 por unidad vendida, monto que sirve para cubrir los costos fijos, tal como se demuestra a continuación:

Detalle	Precio unitario	Nivel de producción 180,000 unidades	Capacidad de producción de 180,000 + 20,000 unidades	Diferencia
Ventas	S/. 8.00	S/. 1,440,000	S/. 1,530,000	S/. 96,000
(-) Costo variable	4.00	720,000	800,000	80,000
Margen contribución	4.00	720,000	736,000	16,000
(-) Costo fijo	2.00	360,000	360,000	0
Utilidad neta	S/. 2.00	S/. 360,000	S/. 376,000	S/. 16,000

El cuadro anterior detalla que al aceptar el pedido con el precio especial, la empresa incrementa sus utilidades en S/. 16,000, (S/. 0.80 x 20,000 unidades = S/. 16,000), teniendo como condición que el costo fijo permanezca igual, es decir en S/. 2.00 por unidad.

Caso N.º 6

Eliminar o no un producto

Un supermercado de Lima tiene tres líneas principales de productos: hortalizas, carnes y alimentos enlatados. La empresa está considerando la decisión de suprimir la línea de carnes, porque el estado de resultados muestra que se está vendiendo a pérdida, tal como

podemos observar en el siguiente cuadro:

Concepto	Producto "A"	Producto "B"	Producto "C"	Total
Ventas	S/. 40,000	S/. 60,000	S/. 100,000	S/. 200,000
(-) Costo variable	24,000	32,000	48,000	104,000
Margen contribución	16,000	28,000	52,000	96,000
(-) Costos fijos:				
Directos	8,000	26,000	16,000	50,000
Indirectos	4,000	6,000	10,000	20,000
Total costo fijo	12,000	32,000	26,000	70,000
Utilidad neta	S/. 4,000	S/. (4,000)	S/. 26,000	S/. 26,000

Es importante tener en cuenta que el monto de los costos fijos será igual hasta un volumen de producción de 200,000 unidades, razón por la cual el incremento de 20,000 unidades no consumen costos fijos, sino únicamente costos variables, tal como se detalla a continuación:

Solución

Concepto	Mantener igual	Suprimir "B"	Diferencia
Ventas	S/. 200,000	S/. 140,000	S/. (60,000)
(-) Costo variable	104,000	72,000	(32,000)
Margen contribución	96,000	68,000	(28,000)
(-) Costo fijo:			
Directo	50,000	24,000	(26,000)
Indirecto	20,000	20,000	0
Total costo fijo	70,000	44,000	(26,000)
Utilidad neta	S/. 26,000	S/. 24,000	S/. (2,000)

Del cuadro se deduce que suprimiendo la línea "B", la empresa perdería S/. 2,000 adicionales, por consiguiente, la línea "B" debería mantenerse.

4. Métodos para determinar precios

El precio es el elemento que tiene la mezcla de marketing que produce ingresos por la venta de los bienes y servicios. El precio también es uno de los elementos más flexibles: se puede modificar rápidamente, a diferencia de las características de los productos y los compromisos con el canal.

Generalmente una empresa debe poner un precio inicial cuando desarrolla un nuevo producto, o cuando introduce el producto en un nuevo canal de distribución o cuando licita productos a concurso que convocan los compradores potenciales que existen en el mercado.

La empresa debe decidir dónde posicionará su producto, teniendo en cuenta la calidad y el precio. En algunos mercados, como el de los automóviles, por ejemplo, es posible encontrar hasta ocho puntos de precio.

Los precios pueden tener competencia entre los segmentos precio-calidad, es decir, una empresa ofrece un producto de alta calidad a un precio alto, otra

ofrece un producto de calidad media a un precio medio. Los grupos de vendedores pueden coexistir mientras tengan mercado para los tres grupos de compradores, es decir, quienes insisten en la calidad, quienes insisten en el precio y quienes equilibran ambas consideraciones.

Caso N.º 7

Precio en base al costo total

En el presente año, la empresa Manufacturas Nacionales SAC vendió un artículo en S/. 250 para satisfacer un pedido de 50 unidades. Los costos incluían S/. 50 de materia prima por unidad y S/. 30 de costo de mano de obra directa también por unidad.

Los costos indirectos de fabricación se computaron al 100% del costo de la mano de obra directa.

Los gastos por intereses por un préstamo bancario obtenido al 4% equivalían a S/. 1.80 por unidad. La tasa del impuesto a la renta del 28% equivalía a S/. 15 por unidad.

Desde el 01-01-16 el costo de la materia prima disminuiría 5% y los costos de la mano de obra aumentarían 20%. También a partir del 01-01-16 la tasa de interés sobre el préstamo bancario aumentaría del 4% al 5% mensual.

- Suponiendo que no hay ningún cambio en el coeficiente de los costos indirectos de fabricación en relación a los costos de la mano de obra directa, se desea saber cuál es el precio de venta por unidad que rendiría el mismo índice de utilidad bruta.
- Suponiendo que S/. 10 de los costos indirectos de fabricación consistirían en costos fijos, determínese el precio de venta por unidad que rendiría el mismo índice de utilidad bruta.

Solución

Concepto	Precio actual		(a)	(b)
	S/.	%	¿	¿
Precio de venta	250.00	100.00		
Costo:				
Materia prima directa	50.00		47.50	47.50
Mano obra directa	30.00		36.00	36.00
Costo indirecto	30.00		36.00	0.00
Costo indirecto fijo	0.00		0.00	10.00
Costo indirecto variable	0.00		0.00	24.00
Total	110.00	44.00%	S/. 119.50	S/. 117.50
Utilidad bruta	140.00	56.00%	¿	¿

De los cálculos anteriores se puede observar que el costo total del producto es S/. 110.00, el equivalente al 44%, consecuentemente la utilidad bruta representa el 56% del precio de venta; estos porcentajes sirven de base para el cálculo de los nuevos precios en el escenario (a) y en el escenario (b), tal como se detalla a

continuación:

Cálculos

- (a) 44% de las ventas = S/. 119.50
 Ventas = 119.50 / 0.44
 Ventas = S/. 271.59
- (b) 44% de ventas = S/. 117.50
 Ventas = 117.50 / 0.44 = S/. 267.05

De los cálculos realizados anteriormente, se concluye que los nuevos precios en los escenarios (a) y (b) son S/. 271.59 y S/. 267.05, respectivamente.

Caso N.º 8

Precio desde una utilidad presupuestada

Con la información que se da más abajo debe calcularse el precio de venta unitario, al cual la compañía Salas debe vender en el presente año su único producto con el fin de ganar una utilidad presupuestada en S/. 80 000 antes del impuesto a la renta.

Para el año 2016 el Comité de presupuesto ha estimado los siguientes cambios en el ingreso y en los costos: 30% de aumento de las unidades vendidas; 20% de aumento del unitario de la materia prima; 15% de aumento del costo de la mano de obra por unidad; 10% de aumento de los costos indirectos por unidad; 14% de aumento de los gastos de venta, causados por el mayor volumen como también por el nivel de precios más altos; 7% de aumento de los gastos de administración que reflejan el mayor nivel anticipado de los salarios y de los precios de los materiales. Cualquier cambio de los gastos administrativos que sea causado solamente por un aumento del volumen de ventas no se considera pertinente para el propósito de este presupuesto.

Como las cantidades del inventario permanecen bastantes constantes, el comité considera que para los objetivos del presupuesto, cualquier cambio en la evaluación del inventario puede pasar por alto. La composición del costo de una unidad del producto terminado durante el año anterior estaba constituida por materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación en la proporción de 3 a 2 a 1, respectivamente. Para el 2016 no se pensaba hacer ningún cambio en el método de producción ni en la política de crédito.

Estado de Resultado Al 30-11-2015

Ventas (30,000 unidades)	S/. 450,000
Devoluciones	(13,500)
Ventas netas	436,500
Costo de ventas	300,000
Utilidad bruta	136,500
Gastos de venta	60,000
Gastos de administración	40,000
Utilidad antes del impuesto	36,500

Solución

Cálculo de las ventas	
Costo de materia prima directa	
150,000 x 1.20 x 1.30	234,000
Mano de obra directa	
100,000 x 1.15 x 1.30	149,500
Costos indirectos de fabricación	
50,000 x 1.10 x 1.30	71,500
Costo de producción	455,000
Gastos de venta	
60,000 x 1.14	68,400
Gastos de administración	
30,000 x 1.07	32,100
COSTO TOTAL	S/. 555,500
Utilidad neta presupuestada	80,000
Precio de venta total	S/. 635,500

De los datos otorgados observamos que el costo de ventas de S/. 300,000 está estructurado en base a la proporción 3:2:1, razón por la cual al operar resulta:

Materia prima directa	3/6 de S/. 300,000	= S/. 150,000
Mano de obra directa	2/6 de S/. 300,000	= S/. 100,000
Costo indirecto de fabricación	1/6 de S/. 300,000	= S/. 50,000

NOTA:

- 1 Adoptado de costeo directo aplicado a una empresa productora de jabones. (2006) Orlando Eulalio Solorzano Barrio. Universidad San Carlos. Guatemala.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial,
primera quincena de noviembre 2015

Sistemas de compensación de **pérdidas** tributarias arrastrables



| **Autora:** Jannina Araceli Delgado Villanueva(*)

1. Introducción

La palabra “pérdida” por lo general siempre es sinónimo de tristeza, como por ejemplo la pérdida de un ser querido, la pérdida de un amor, la pérdida de un bien valioso y en el aspecto comercial las pérdidas de las ganancias.

Precisamente en el aspecto tributario estas pérdidas tienen un papel importante, pues si bien comercialmente esto significa pues que ese año no fue de los mejores, sin embargo tributariamente no todo es malo ya que esa pérdida se puede utilizar como crédito para ejercicios posteriores.

2. Concepto de pérdida tributaria

Las pérdidas tributarias son el resultado contable-tributario durante un ejercicio fiscal, es decir, después de determinar el resultado contable (renta neta), se deben realizar las deducciones y adiciones con base en las normas tributarias, lo que nos arrojaría un resultado tributario.

El resultado tributario puede ser de utilidad o pérdida tributaria. Este último es el que nos interesa analizar en este informe, el cual significa que en el ejercicio contable no se ha obtenido un resultado tributario positivo (ingresos), sino un resultado tributario negativo (pérdidas).

Es necesario volver a resaltar que el resultado tributario difiere de resultado contable. Al respecto la **Resolución del Tribunal Fiscal N.º 1687-1-2005** indicó lo siguiente:

Mientras la UTILIDAD CONTABLE se determina en

función de un ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS elaborado a partir de los principios contables generalmente aceptados y constituye el resultado de las actividades ordinarias y extraordinarias de una empresa en un ejercicio dado, la UTILIDAD TRIBUTARIA o renta neta gravable se determina según las reglas establecidas por la LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU REGLAMENTO, pudiéndose determinar diferencias que hagan que no necesariamente coincidan el resultado contable con el tributario, conforme lo prevé el artículo 33 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta.

Esto es, existe un resultado económico real de la empresa, dado por la utilidad contable contenida en los estados financieros (estado de ganancias y pérdidas) y un resultado tributario (renta neta o utilidad tributaria) compuesto por el resultado económico de la empresa (utilidad contable) más las adiciones y deducciones que se realizan y sirve para determinar el impuesto del ejercicio, que se encuentra contenido en la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

Efectivamente, el artículo 33 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 122-94-EF (en adelante, Reglamento) señala que la aplicación de las normas contenidas en la Ley del impuesto a la renta, al resultado contable elaborado bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar diferencias de carácter temporal o permanente¹, que ocasionen el ajuste de este resultado en la declaración jurada anual, mediante adiciones o deducciones.

Asimismo, el citado artículo menciona que la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

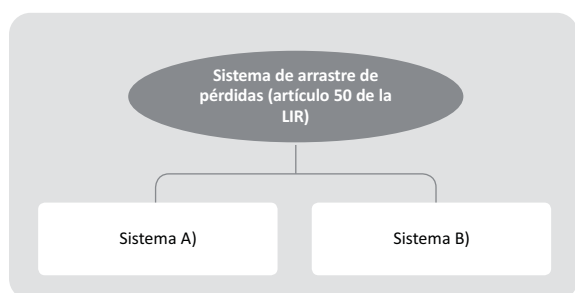
• **Pérdida neta compensable del ejercicio**

De acuerdo con el artículo 29 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta, la pérdida neta compensable del ejercicio estará conformada por las pérdidas del ejercicio reducidas por las rentas exoneradas, en su caso, y las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, de existir.

3. Sistema actual de compensación de pérdidas

El artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta y el artículo 29 de su Reglamento regulan los sistemas de compensación de la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que los contribuyentes domiciliados en el Perú hayan registrado en un ejercicio gravable.

3.1. Sistemas A y B



3.1.1. Sistema A

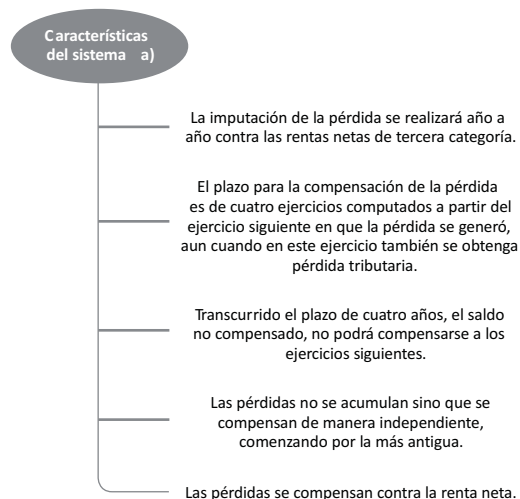
El sistema a), señalado en el artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta, establece que los contribuyentes podrán:

“a) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro (4) ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación. El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.”

Asimismo, el inciso a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta señala que para efectos de la aplicación del inciso a) del artículo 50 de la ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

“a).- Sistema a) de compensación de pérdidas: Las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se compensarán contra la renta neta de tercera categoría empezando por la más antigua. Las pérdidas de ejercicios anteriores no

compensadas podrán ser arrastradas a los ejercicios siguientes siempre que no haya vencido el plazo de 4 (cuatro) años contados a partir del ejercicio siguiente al de la generación de cada pérdida.”



Ejemplo N.º 1

Concepto	Ejercicios gravables				
	2012	2013	2014	2015	2016
Renta neta o pérdida del ejercicio	8,000	9,500	7,200	(3,700)	16,420
Rentas exoneradas	0.00	0.00	0.00	1,100	0.00
Utilidad o pérdida del ejercicio	8,000	9,500	7,200	(2,600)	16,420
Pérdidas de ejercicios anteriores	(29,000)*	(21,000)	(11,500)	(4,300)**	(2,600)
Renta neta imponible	0.00	0.00	0.00	0.00	13,820
Impuesto a la renta (30%)	0.00	0.00	0.00	0.00	4,146
Pérdida neta compensable del ejercicio	(21,000)	(11,500)	(4,300)	(2,600)	0.00

(*) La pérdida ascendente a S/. 29,000 se generó en el ejercicio 2011.

(**) Dado que en el ejercicio 2015 se cumplió el plazo de cuatro años, el saldo de la pérdida S/. 4,300 no podrá arrastrarse al ejercicio 2016.

3.1.2. Sistema B

Según el inciso b) del mencionado artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta, los mencionados contribuyentes podrán:

“b) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe al cincuenta por ciento (50%) de las rentas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.”

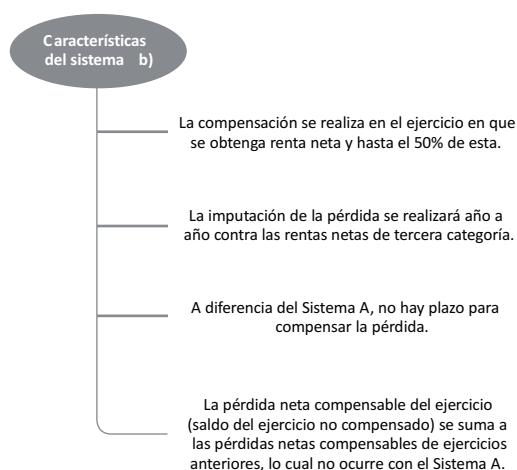
Asimismo el inciso b) del artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que para efectos de la aplicación del inciso b) del artículo 50 de la ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

“b).- Sistema b) de compensación de pérdidas
1. De obtenerse renta neta positiva en el ejercicio,

las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se deberán compensar hasta el 50% de la renta neta de tercera categoría. Los saldos no compensados serán considerados como la pérdida neta compensable del ejercicio que podrá ser arrastrada a los ejercicios siguientes.

2. De obtenerse pérdida en el ejercicio ésta se sumará a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores”.

De las normas antes glosadas tenemos que las características de este sistema son:



Ejemplo N.º 2

Concepto	Ejercicios gravables				
	2011	2012	2013	2014	2015
Renta neta o pérdida del ejercicio	6,700	7,700	(4,200)	5,600	9,900
Rentas exoneradas	0.00	0.00	600	0.00	0.00
Pérdida del ejercicio compensada	0.00	0.00	(3,600)	0.00	0.00
Pérdidas de ejercicios anteriores	(15,300)	(11,950)	(8,100)	(11,700)	(8,900)
Renta neta imponible	3,350	3,850	0.00	2,800	4,950
Impuesto a la renta (30%)	1,005	1,925	0.00	840	1,485
Pérdida neta compensable del ejercicio	(11,950)	(8,100)	(11,700)	(8,900)	(3,950)*

* Este saldo se aplica hasta agotarse.

Según se observa ambos sistemas de pérdidas tributarias permiten el arrastre de las pérdidas luego de su generación (carry forward); sin embargo, no es posible aplicarlas hacia atrás (carry back), lo cual le permitiría al contribuyente contar con liquidez, para afrontar su situación negativa.

En el **Informe N.º 084-2012-SUNAT/4B0000** se indicó que el titular de la actividad minera, que es contribuyente del impuesto a la renta, sin perjuicio de la obligación de determinar resultados por cada concesión o unidad económico-administrativa observando los términos del régimen impositivo que hubiera sido materia de estabilidad, deberá tributar

por el total de su renta neta del ejercicio, sin que exista impedimento alguno para que compense las pérdidas tributarias de una o más de sus concesiones o unidades económico-administrativas con las utilidades de las demás.

4. Ejercicio y rectificación de la opción

En el momento en que se presenta la declaración jurada anual correspondiente ejercicio en que se generó la pérdida, el contribuyente debe elegir el sistema de compensación de pérdidas a aplicar (A o B).

Este sistema de compensación podrá cambiarse, si el contribuyente no ha utilizado dicho sistema en la declaración jurada de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto a la renta. Este cambio sólo procederá a través de la rectificación de la declaración jurada anual correspondiente al ejercicio en que se generó la pérdida, y hasta el día anterior a la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento para su presentación, lo que ocurra primero.

Asimismo, si el sistema ha sido utilizado (ejercicio de la opción) podrá cambiarse si ya no existen pérdidas de ejercicios anteriores, sea que estas se hayan compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación.

Al respecto, en el **Informe N.º 069-2010-SUNAT/2B0000** en el cual se partió del supuesto que el contribuyente no mantiene pérdidas compensables de ejercicios anteriores y que no ha utilizado el sistema de compensación de pérdidas inicialmente declarado en su declaración jurada anual del impuesto a la renta, en la declaración jurada de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto, se concluyó lo siguiente:

“(…) 1. Los contribuyentes domiciliados en el país que generan rentas de tercera categoría se encuentran facultados a presentar una declaración rectificatoria de su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta para modificar el Sistema de arrastre de pérdidas inicialmente elegido.

2. El plazo máximo para presentar la declaración rectificatoria aludida en el párrafo anterior es el día anterior a la presentación de la Declaración Jurada Anual del ejercicio siguiente o de la fecha de su vencimiento, lo que ocurra primero.”

Base legal

artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta y artículo 29 de su Reglamento

Ejemplo N.º 3

Por primera vez, una empresa obtuvo pérdidas en el ejercicio 2014, eligiendo en su declaración jurada anual del impuesto a la renta 2014, el Sistema A, sin embargo, de acuerdo con el análisis y evaluación de su situación

financiera al cierre del ejercicio 2015, decide compensar esta pérdida bajo el Sistema B.

En este caso, la empresa podrá rectificar la declaración jurada anual del ejercicio 2014 antes del vencimiento o presentación de la declaración jurada anual 2015. No obstante, si la empresa ha utilizado el sistema de compensación A con motivo de la modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto, no procede la mencionada rectificación.

En el siguiente cuadro se aprecia la elección del Sistema original A.

Identificación	Estados Financieros	Impuesto a la Renta	Céd. contra Imp. (renta)	Determinación de la Base Imponible	Información Complementaria	Imp. Trans. Financiero
I M P U E S T O	A. LA	Renta neta antes de deducciones	100	100	100	100
R E N T A	A. LA	Pérdida neta antes de deducciones	101	101	101	101
S U M A	A. LA	Adiciones para determinar la renta imponible	103	103	103	103
T O T A L	A. LA	Deducciones para determinar la renta imponible	105	105	105	105
I M P U E S T O	A. LA	Renta neta del ejercicio - causal 100 a 101 + causal 102 - causal 105	106	106	106	106
R E N T A	A. LA	Pérdida del ejercicio - causal 100 a 101 + causal 102 - causal 105	107	107	107	107
S U M A	A. LA	Ingresos Excepcionales	120	120	120	120
T O T A L	A. LA	Pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores	108	108	108	108
I M P U E S T O	A. LA	Renta neta imponible - causal 106 - causal 108	110	110	110	110
R E N T A	A. LA	TOTAL IMPUESTO A LA RENTA	113	113	113	113
S U M A	A. LA	Saldo de pérdidas no compensadas	111	111	111	111
T O T A L	A. LA	Cálculo de coeficiente o porcentaje para los pagos a cuenta mensuales	610	610	610	610

• ¿Qué ocurre si el contribuyente no elige el sistema de compensación de pérdidas?

De acuerdo con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta, Sunat aplicará el Sistema A.

• ¿En qué momento Sunat fiscalizará las pérdidas?

Sunat fiscalizará las pérdidas que se compensen bajo cualquiera de los sistemas, en los plazos de prescripción previstos en el Código Tributario.

5. Capitalización de las pérdidas contables

De acuerdo al segundo párrafo del artículo 29 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta, los contribuyentes no pierden el derecho de efectuar la compensación de pérdidas cuando estas sean cubiertas por reservas legales, reducción de capital, nuevos aportes de los socios o por cualquier otra forma.

6. Pérdidas que no pueden compensarse con la renta neta de fuente peruana

6.1. Pérdida neta total de fuente extranjera

De acuerdo con el artículo 6 de la Ley del impuesto a la renta, los sujetos domiciliados en el Perú tributan por el total de sus rentas gravadas que obtengan sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

Este criterio de renta de fuente mundial recoge la

teoría de la Neutralidad en la Exportación de Capitales (NEC), permitiendo el artículo 88 de la Ley del impuesto a la renta aplicar el impuesto a la renta pagado en el exterior por rentas de fuente extranjera², esto con la finalidad de evitar la doble imposición y que por lo tanto, el sistema tributario se convierta en un impedimento para que el empresario domiciliado lleve a cabo sus proyectos de inversión en el exterior. Por ello el Dr. Fernando Núñez³, citando a Schindel A., señala que bajo esta teoría se busca que los contribuyentes paguen la misma suma total entre los impuestos de su propio país y los del exterior, independientemente de la fuente de sus ingresos (sea doméstica, externa o mixta).

Sin embargo, ello no ocurre con las pérdidas de fuente extranjera dado que el artículo 51 de la LIR señala que: “En ningún caso se computará la pérdida neta total de fuente extranjera, la que no es compensable a fin de determinar el impuesto”. Esto ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal en la RTF N.º 6619-4-2002, cuando indica lo siguiente:

“Nuestra legislación para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, separa en compartimientos estancos las rentas de fuente peruana de las rentas de fuente extranjera, de manera tal que solo en el caso de obtención de renta de las distintas fuentes extranjeras que pudieran existir, ésta es adicionada a la renta de fuente peruana, lo que conlleva que en ningún caso, las pérdidas o los gastos incurridos en la producción o generación de la renta de distintas fuentes extranjeras puede afectar las rentas de fuente peruana.”⁴

6.2. Pérdidas provenientes de instrumentos financieros derivados con fines distintos a los de cobertura

De acuerdo con el tercer párrafo del artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta, tanto en el Sistema A como B, las pérdidas de fuente peruana provenientes de contratos de **instrumentos financieros derivados con fines distintos a los de cobertura** solo se podrán compensar con rentas netas de fuente peruana originadas por la contratación de instrumentos financieros derivados que tengan el mismo fin. Esto no aplica a las empresas del Sistema Financiero reguladas por la Ley N.º 26702, en lo que se refiere a los resultados provenientes de instrumentos financieros derivados celebrados con fines de intermediación financiera.

En ese sentido, el inciso e) del artículo 29 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta señala que estas pérdidas devengadas en el ejercicio se computarán de forma independiente y serán deducibles de las rentas de fuente peruana obtenidas en el mismo ejercicio provenientes de instrumentos financieros derivados que tengan el mismo fin. Si quedara algún saldo solo podrá ser compensado contra

las rentas de tercera categoría de los ejercicios posteriores, provenientes de instrumentos financieros derivados con fines distintos a los de cobertura, de conformidad con lo establecido en el artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta.

Precisa que las pérdidas y las rentas netas a que se refiere el tercer párrafo del artículo 50 de la Ley del impuesto a la renta corresponden únicamente al resultado obtenido en el mercado del derivado y no incluyen los gastos asociados al instrumento financiero derivado del que proviene.

6.3. Reorganización de sociedades o empresas

6.3.1. Pérdidas del transferente

De acuerdo con el artículo 106 de la Ley del impuesto a la renta, en la reorganización de sociedades o empresas, el adquirente no podrá imputar las pérdidas tributarias del transferente.

6.3.2. Pérdidas del adquirente

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

Agrega que la renta gravada determinada como consecuencia de la revaluación voluntaria de activos en aplicación del numeral 1 del artículo 104 de dicha ley, no podrá ser compensada con las pérdidas tributarias de las partes intervinientes en la reorganización.

La finalidad de esta norma es evitar que la compensación de pérdidas sea el único motivo de la reorganización.

7. Determinación del resultado tributario⁵

Los estados financieros se elaboran conforme con las normas contables vigentes, considerando los artículos 221 y 223 de la Ley general de sociedades, la cual señala que una vez finalizado el ejercicio, el directorio tiene la obligación de formular la memoria y preparar los estados financieros, conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales responden al modelo contable de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Asimismo, los estados financieros deberán contemplar también la incidencia financiera que generará la determinación del impuesto a la renta, el cual se desarrollará sobre los lineamientos contemplados en la NIC 12.

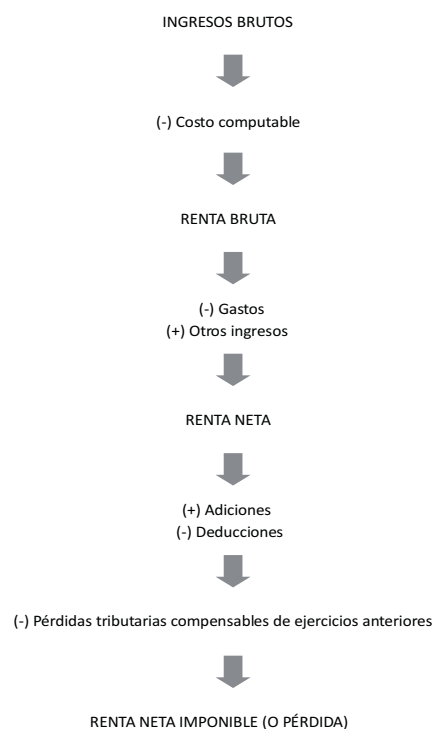
La determinación del resultado tributario comprenderá la realización de los siguientes pasos:

a. Elaboración de los estados financieros preliminares

Los estados financieros se elaboran contemplando el reconocimiento de todos los hechos económicos incurridos por el contribuyente en el ejercicio gravable, incluyendo las regularizaciones o ajustes que se hubieran reconocido y que correspondan a ejercicios anteriores, ello con la finalidad de obtener el resultado contable, el cual corresponde al resultado del periodo antes del impuesto a la renta.

b. Identificación de los reparos tributarios

Se debe identificar las deducciones y adiciones tributarias, las cuales una vez aplicadas dan lugar al resultado tributario, sobre el cual se realizará la compensación de pérdidas de acuerdo al Sistema elegido, obteniendo finalmente la **base imponible tributaria**.



8. Pérdida imponible y créditos fiscales

La pérdida representa un escudo fiscal o ahorro tributario dado que para el contribuyente es un beneficio (ganancia por el menor pago de un pasivo). Este beneficio puede ser medido ya que corresponderá al importe de la pérdida obtenida aplicándole la tasa del impuesto a la renta vigente (30%). Este resultado representará el escudo fiscal y deberá reconocerse como un activo por impuestos diferidos.

Al respecto, se señala que los activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a **recuperar en futuros periodos**,

relacionadas con:

- a) Las diferencias temporarias deducibles⁶.
- b) **La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal.**
- c) **La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.**

Este activo tributario diferido provisionado irá disminuyendo en función de la compensación de la pérdida de ejercicios futuros,

Anexos:

1 En la diferencia permanente el tratamiento contable y tributario no van a coincidir; sin embargo, en la diferencia temporal, en algún momento van a coincidir entre lo dispuesto en las normas contables y tributarias.

2 De acuerdo con el artículo 88 de la Ley del impuesto a la renta, los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones a que se refiere el artículo 79, deducirán de su impuesto, los impuestos a la renta abonados en el exterior por las rentas de fuente extranjera gravadas por esta ley, siempre que no excedan del importe que resulte de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el

extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior. El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a su devolución.

3 NÚÑEZ Ciallella (2010) Compensación de Pérdidas de Fuente Extranjera. Análisis Teórico del criterio de "renta de fuente mundial" y de la legislación tributaria internacional como modelos para desarrollar una propuesta para el Perú.

4 El subrayado es nuestro.

5 CIERRE CONTABLE TRIBUTARIO 2014, gastos deducibles y reparos tributarios. Autor. Staff de asesores de la revista Actualidad Empresarial, Edición 2014.

6 De acuerdo con el párrafo 5 de la NIC 12 las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser: diferencias temporarias imponibles y deducibles.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial N.º 338 -
Primera Quincena de Noviembre 2015

¿Cuándo se considera la **responsabilidad solidaria** del gerente?



| **Autor:** Dr. Mario Alva Matteucci

1. Introducción

Al interior de toda empresa el cargo de gerente recae normalmente en una persona que cumple diversos roles y puestos. Por eso, casi siempre es quien lleva a cabo la planificación de los negocios, conoce su entorno donde se desempeña para poder tomar las decisiones adecuadas, es una persona que tiene un papel motivador, además de ser un interlocutor entre los trabajadores, la alta dirección del negocio y los accionistas.

También es visto como aquella persona que tiene una

buena capacidad de organización de los recursos, al igual que el aprovechamiento de las capacidades de las personas que laboran dentro del negocio. Establece mecanismos de control para verificar el avance de lo planificado a través del cumplimiento de los objetivos trazados.

Sin embargo, al ser la figura visible del negocio frente a terceros, cumple una labor de representatividad no solo ante otras empresas, sino también ante los bancos, las instituciones privadas, al igual que ante la Sunat y otros entes públicos.

Al tomar las decisiones dentro del negocio, le corresponde también señalar las órdenes necesarias para el cumplimiento y pago de las obligaciones tributarias. Sin embargo, de presentarse casos en los cuales estas obligaciones no se han realizado, pueden generar una responsabilidad solidaria que recae en el gerente en su calidad de representante legal, solo cuando exista dolo, negligencia grave o abuso de facultades, lo cual será materia de análisis en el presente informe.

2. Normatividad societaria relacionada con la gerencia

En la Ley General de Sociedades¹ observamos que en el Capítulo III del Título II de la Sección Cuarta de los Órganos de la Sociedad, se regula el tema de la gerencia, específicamente entre los artículos 185 al 197.

2.1. ¿Cómo se designa un gerente?

El artículo 185 de la Ley General de Sociedades indica que la sociedad cuenta con uno o más gerentes designados por el directorio, salvo que el estatuto reserve esa facultad a la junta general.

Cuando se designe un solo gerente este será el gerente general y cuando se designe más de un gerente, debe indicarse en cuál o cuáles de ellos recae el título de gerente general. A falta de tal indicación, se considera gerente general al designado en primer lugar.

2.2. ¿El cargo de gerente tiene duración?

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 186 de la Ley General de Sociedades, se indica que la duración del cargo de gerente es por tiempo indefinido, salvo disposición en contrario del estatuto o que la designación se haga por un plazo determinado.

2.3. ¿El gerente puede ser removido de su cargo?

El artículo 187 de la Ley General de Sociedades indica que el gerente puede ser removido en cualquier momento por el directorio o por la junta general, cualquiera que sea el órgano del que haya emanado su nombramiento.

El segundo párrafo del referido artículo precisa que es nula la disposición del estatuto o el acuerdo de la junta general o del directorio que establezca la irrevocabilidad del cargo de gerente o que imponga para su remoción una mayoría superior a la mayoría absoluta.

2.4. ¿Qué atribuciones tiene el gerente?

Según lo dispone el artículo 188 de la Ley General de Sociedades, las atribuciones del gerente se establecerán en el estatuto, al ser nombrado o por acto posterior.

Salvo disposición distinta² del estatuto o acuerdo

expreso de la junta general o del directorio, se presume que el gerente general goza de las siguientes atribuciones:

- Celebrar y ejecutar los actos y contratos ordinarios correspondientes al objeto social.
- Representar a la sociedad, con las facultades generales y especiales previstas en el Código Procesal Civil.
- Asistir, con voz pero sin voto, a las sesiones del directorio, salvo que éste acuerde sesionar de manera reservada.
- Asistir, con voz pero sin voto, a las sesiones de la junta general, salvo que ésta decida en contrario.
- Expedir constancias y certificaciones respecto del contenido de los libros y registros de la sociedad.
- Actuar como secretario de las juntas de accionistas y del directorio.

2.5. ¿Cuál es la responsabilidad del gerente conforme con la Ley General de Sociedades?

El artículo 190 de la Ley General de sociedades indica que el gerente responde ante la sociedad, los accionistas y terceros, por los daños y perjuicios que ocasione por el incumplimiento de sus obligaciones, dolo, abuso de facultades y negligencia grave.

De este modo, el gerente es particularmente responsable por lo siguiente:

- La existencia, regularidad y veracidad de los sistemas de contabilidad, los libros que la ley ordena llevar a la sociedad y los demás libros y registros que debe llevar un ordenado comerciante.
- El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno diseñada para proveer una seguridad razonable de que los activos de la sociedad estén protegidos contra uso no autorizado y que todas las operaciones son efectuadas de acuerdo con autorizaciones establecidas y son registradas apropiadamente.
- La veracidad de las informaciones que proporcione al directorio y la junta general.
- El ocultamiento de las irregularidades que observe en las actividades de la sociedad.
- La conservación de los fondos sociales a nombre de la sociedad.
- El empleo de los recursos sociales en negocios distintos del objeto de la sociedad.
- La veracidad de las constancias y certificaciones que expida respecto del contenido de los libros y registros de la sociedad.
- Dar cumplimiento en la forma y oportunidades que

señala la ley a lo dispuesto en los artículos 130 y 224.

- El cumplimiento de la ley, el estatuto y los acuerdos de la junta general y del directorio.

2.6. ¿Existe responsabilidad solidaria de los directores según la Ley General de Sociedades?

El artículo 191 de la Ley General de Sociedades regula la responsabilidad solidaria con los directores.

Allí se indica que el gerente es responsable, solidariamente con los miembros del directorio, cuando participe en actos que den lugar a responsabilidad de estos o cuando, conociendo la existencia de esos actos, no informe sobre ellos al directorio o a la junta general.

3. Normatividad tributaria relacionada con la gerencia y los representantes legales

3.1. La responsabilidad de los representantes legales

El artículo 16 del Código Tributario regula la figura de la **responsabilidad solidaria de los representantes legales**. Allí se indica que están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales **en calidad de representantes**, con los recursos que administren o que dispongan, las personas siguientes:

- Los padres, tutores y curadores de los incapaces.
- Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.
- Los administradores o quienes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica.
- Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas.
- Los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades.

Si nos percatamos, en los casos señalados en el párrafo anterior, apreciamos que en el punto 2 se incluye a los representantes legales como responsables solidarios, dentro de los cuales se encuentran los gerentes.

En los casos de los puntos 2, 3 y 4 mencionados en el párrafo anterior, **existe responsabilidad solidaria** cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias.

En los casos de los puntos 1 y 5 anteriormente mencionados, dicha responsabilidad surge cuando por acción u omisión del representante se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del representado.

3.2. El dolo, la negligencia grave o el abuso de facultades como elementos relacionados con la responsabilidad solidaria de los gerentes

3.2.1. ¿Qué es el dolo?

El término **dolo** en términos genéricos significa engaño, fraude o simulación.

Al revisar la doctrina, observamos que **CABANELLAS** define al dolo del siguiente modo: *“Constituye dolo la resolución libre y consciente de realizar voluntariamente una acción u omisión prevista y sancionada por ley”*³. Ello calificaría como la intencionalidad.

Inclusive, al tratar de realizar la prueba del dolo, nos percatamos que esta *“... consiste en acreditar que la conducta típica del contribuyente se ha encaminado conscientemente a burlar los tributos (dolo directo), lo que debe probar la Administración Judicial respectiva, recurriendo a los diversos medios legales de prueba, en especial a instrumentos, testigos, etc. inclusive la información de terceros y los informes de peritos.”*⁴

Por su parte, **GRISANTI** establece como definición de dolo a *“la voluntad consciente, encaminada u orientada a la perpetración de un acto que la ley prevé como delito”*⁵.

El profesor **ZAFFARONI** indica que *“dolo es la voluntad realizadora del tipo, guiada por el conocimiento de los elementos del tipo objetivo, necesarios para su configuración”*⁶.

COLARTE precisa que el dolo es *“aquella conducta manifestada, conociendo que es contraria a la ley, y con la intención de transgredirla ocasionando algún daño”*⁷.

3.2.2. ¿Qué indica el Tribunal Fiscal sobre el dolo?

Sobre el tema, el Tribunal Fiscal emitió la **RTF N.º 07375-2-2003**, la cual señaló lo siguiente:

“Se confirma la resolución apelada. En primer lugar se indica que el recurrente era director gerente de la empresa Impar S.A. habiendo participado en la determinación y pago de tributos. En cuanto a si se configuró el dolo en la actuación del representante legal, requisito necesario para atribuir responsabilidades indica que la omisión de registrar ventas u operaciones que no están vinculadas con el objeto de la empresa así como la no emisión de comprobantes de pago, tenía la finalidad de no incluir ingresos gravados y por consiguiente, disminuir con ello la base imponible de los impuestos a los que estaba afecta la empresa, resultando razonable el conocimiento de tal hecho por parte del recurrente en la medida que dicha operación fue efectuada durante su gestión y siendo que en su calidad de director gerente, era responsable de la correcta determinación y pago de los tributos de la referida empresa. Consecuentemente, la

responsabilidad solidaria del recurrente se encuentra acreditada toda vez que en su calidad de director gerente de la empresa ostentaba las facultades que le permitían el manejo operativo, administrativo y financiero de la misma, teniendo conocimiento de las operaciones realizadas por dicha empresa, siendo responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias de ésta, habiéndose demostrado su actuar doloso al haber consignado en los libros y declaraciones, información que no tenía correlato con la realidad. Carece de sustento la nulidad de la fiscalización alegada por el recurrente, al haberse seguido dicho procedimiento conforme con el artículo 81 del Código Tributario, disponiéndose la fiscalización en base a una solicitud de la Procuraduría Pública Ad Hoc con motivo de determinar vinculaciones de Vladimiro Montesinos Torres con Impar S.A.”

La RTF N.º 02142-4-2002 indica lo siguiente:

“Se revoca la apelada. Se señala que de acuerdo a lo establecido por el artículo 16 del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N.º 773 y según su texto vigente hasta diciembre de 1998, para atribuir responsabilidad solidaria debe acreditarse el dolo negligencia grave o abuso de facultades.

Se establece en el caso de autos que siendo el recurrente un miembro del directorio, era posible atribuirle responsabilidad solidaria por encontrarse a cargo de la determinación y pago de tributos, sin embargo la Administración no ha acreditado el dolo o negligencia grave. Si bien se inició un proceso penal contra el recurrente, el Poder Judicial declaró no haber mérito para pasar a juicio oral”.

3.2.3. La negligencia grave

Al realizar el significado de **NEGLIGENCIA GRAVE** observamos que es la **“... omisión de aquella diligencia que se puede pedir aun al hombre más descuidado que omite las precauciones más elementales, aquel que no prevé lo que los demás prevén”⁸**. En idioma inglés se puede ubicar al siguiente término: **gross negligence**.

FERNÁNDEZ CARTAGENA al citar al jurista **ELÍAS LAROZA** precisa que “... negligencia grave implica una falta de diligencia que llegue a los extremos del descuido grave, eximiéndose a los directores de responsabilidad por negligencia leve o por simple negligencia”.

Agrega que “la gravedad debe ser apreciada en cada caso concreto y en cada oportunidad, pues lo que a veces puede no ser tan grave llega a serlo respecto a otra empresa y a otras oportunidades”⁹.

Coincidimos plenamente cuando se afirma lo siguiente: **“La negligencia se define como la omisión de hacer algo que una persona razonable guiada por consideraciones ordinarias haría, o la realización de algo que una persona razonable o prudente no haría. Un factor importante para determinar si una omisión o acto dado no es razonable es que el costo esperado de la conducta fue superior a cualquier beneficio esperado.**

La negligencia grave se define como la no ejecución de un deber manifiesto en osada indiferencia de las consecuencias que afectan la vida o propiedad del otro, tal sea la intensidad del deseo de cuidado y atención por los derechos del otro como para justificar la suposición de testarudez o falta de sentido. En casos de negligencia grave, la parte involucrada está consciente del riesgo no razonable y conscientemente hace caso omiso de este”¹⁰.

Un ejemplo de negligencia grave podría ser el caso de la decisión del gerente de otorgar vacaciones al personal del área contable, precisamente en las fechas en las cuales se debe cumplir con la presentación de los estados financieros que sirven para la base de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la renta de tercera categoría.

3.2.4. ¿Qué indica el Tribunal Fiscal sobre la negligencia grave?

Sobre el tema, el Tribunal Fiscal emitió la **RTF N.º 02574-5-2002**, la cual señaló lo siguiente:

“Es materia de controversia determinar si la responsabilidad solidaria atribuida al recurrente respecto de las deudas tributarias a cargo de una empresa, de la que era subgerente, es conforme a ley. El Tribunal establece que de acuerdo con el art. 16 del citado Código, para imputar responsabilidad al recurrente, la Sunat debió acreditar no solo su calidad de representante sino que el incumplimiento de la empresa se debió a que este actuó con dolo, negligencia grave o abuso de facultades, lo que no ha cumplido pues se le atribuye el dolo tan solo en base a sus facultades de control de la contabilidad y por firmar las declaraciones de los períodos acotados. Si bien según los estatutos el recurrente tenía la facultad y responsabilidad del control de la contabilidad y firma de los documentos contables, ella debe entenderse que debió ejercerse con un desenvolvimiento normal y diligencia ordinaria. A fin de determinar la diligencia, debe tenerse en cuenta que las facturas reparadas cumplen extrínsecamente con los requisitos de ley de los comprobantes de pago, y se encuentran vinculadas al giro de la empresa. Asimismo, la Sunat no ha probado que pese a ello, el recurrente, con diligencia ordinaria, no haya

advertido su falsedad, teniendo en cuenta que su facultad consistía en revisar una contabilidad elaborada por el contador y que sus conocimientos sobre materia contable no eran profundos, al no ser de profesión contador, sino chofer. No se ha acreditado tampoco que el recurrente haya intervenido en la supuesta contratación de los servicios que le hubiesen permitido analizar de manera más próxima la operación. El que el recurrente haya firmado las declaraciones de los periodos acotados no acredita que haya sido negligente, pues se elaboran en base a estados financieros preparados por contador.”

Adicionalmente observemos que el Tribunal Fiscal ha señalado que se “... **actúa con negligencia grave quien omite el pago de dicha deuda (tributaria) debido a un comportamiento carente de toda diligencia sin que exista justificación alguna, teniendo en consideración las circunstancias que rodean el caso en particular**”¹¹.

3.2.5. Abuso de facultades

Finalmente, al mencionarse el término **abuso de facultades**, apreciamos que el mismo se presenta cuando los actos que realizan los representantes legales exceden las facultades que les fueron conferidas a través de su nombramiento. Por ejemplo, cuando utilizan una partida económica destinada a reparación de maquinaria en la compra de libros y revistas de uso personal, obteniendo un beneficio o provecho propio.

En este sentido, ELÍAS LAROZA señaló que “**el abuso de facultades se confunde con las infracciones a la ley, al estatuto o a los acuerdos de la junta general, cuando estos otorgan facultades al directorio y son ejercitadas con abuso. Los casos típicos de abuso son la toma de acuerdos que exceden el objeto social, el uso de recursos de la sociedad en beneficio propio, directo o indirecto, y la utilización indebida del cargo en detrimento de la sociedad y en provecho de los directores**”¹². Si bien la cita hace referencia a los directores, ello puede ser aplicable también a los gerentes.

En un comentario de la RTF N.º 02723-2-2004 se indica que “**el abuso de facultades se configura cuando los representantes realizan actos para los cuales no han sido facultados o exceden tales atribuciones en provecho propio o de terceros, como ocurre cuando usan los recursos de sociedad en beneficio propio, directo o indirecto, o cuando usan indebidamente el cargo en perjuicio de la sociedad y en su provecho**”¹³.

La decisión que la Administración tributaria tome para verificar este punto dependerá de las circunstancias particulares que se presenten en cada caso concreto.

3.3. ¿Cuáles son las causales que el Código Tributario señala para que se configure la responsabilidad solidaria en el gerente?

Dentro del texto del artículo 16 del Código Tributario apreciamos que allí se establecen los supuestos de responsabilidad solidaria de los representantes legales, precisando que esta opera **solo cuando exista dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario**¹⁴, cuando el deudor tributario:

- No lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad, con distintos asientos.

A tal efecto, se entiende que el deudor no lleva contabilidad, cuando los libros o registros que se encuentra obligado a llevar no son exhibidos o presentados a requerimiento de la Administración tributaria¹⁵, dentro de un plazo máximo de 10 (diez) días hábiles, por causas imputables al deudor tributario.

- Tenga la condición de no habido¹⁶ de acuerdo con las normas que se establezcan mediante decreto supremo.
- Emite y/u otorga más de un comprobante de pago así como notas de débito y/o crédito, con la misma serie y/o numeración, según corresponda.
- No se ha inscrito¹⁷ ante la Administración tributaria.
- Anota en sus libros y registros los comprobantes de pago que recibe u otorga por montos distintos a los consignados en dichos comprobantes u omite anotarlos, siempre que no se trate de errores materiales.
- Obtiene, por hecho propio, indebidamente notas de crédito negociables, órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros u otros similares.
- Emplea bienes o productos que gocen de exoneraciones o beneficios en actividades distintas de las que corresponden.
- Elabora o comercializa clandestinamente bienes gravados, mediante la sustracción a los controles fiscales; la utilización indebida de sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la destrucción o adulteración de los mismos; la alteración de las características de los bienes; la ocultación, cambio de destino o falsa indicación de la procedencia de los mismos.
- No ha declarado ni determinado su obligación en el plazo requerido en el numeral 4 del artículo 78¹⁸.
- Omite a uno o más trabajadores al presentar las declaraciones relativas a los tributos que graven las remuneraciones de estos.

- Se acoge al Nuevo Régimen Único Simplificado¹⁹ o al Régimen Especial del Impuesto a la Renta²⁰ siendo un sujeto no comprendido en dichos regímenes en virtud a las normas pertinentes.

En todos los demás casos, corresponde a la Administración Tributaria probar la existencia de dolo, negligencia grave o abuso de facultades.

4. ¿Quién determina la responsabilidad solidaria del gerente para el pago de la deuda tributaria de la empresa?

4.1. La imputación de responsabilidad debe estar plasmada en una resolución

En caso que se demuestre que el gerente (en su calidad de representante legal) ha incurrido en alguno de los supuestos mencionados en los numerales anteriores, precisando que ha obrado con dolo, negligencia grave o abuso de facultades, entonces la Administración tributaria a través de la emisión de una resolución lo nombrará responsable solidario, para poder proceder a realizar la cobranza de los tributos adeudados.

En esta parte coincidimos con **FERNÁNDEZ CARTAGENA** cuando precisa que **“La Administración tributaria no puede imputar responsabilidad de plano, previamente debe actuar toda la evidencia que sea necesaria para llegar a la verdad material del caso.**

La carga de la prueba recae en la Administración, salvo los supuestos de excepción previstos en el Código Tributario. Por ende, es ella quien debe sustentar adecuadamente la existencia de la responsabilidad con la debida actuación de los medios probatorios idóneos y un razonamiento lógico suficiente que pueda formar convicción sobre la responsabilidad del administrador”²¹.

4.2. La resolución debe estar motivada

Cabe indicar que la resolución que emita el fisco en donde se impute la responsabilidad solidaria del gerente en su calidad de representante legal deberá estar **motivada**. Para entender el concepto de la motivación del pronunciamiento que se debe seguir en cumplimiento de lo señalado por lo dispuesto en la Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, específicamente en los siguientes artículos:

“Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos

Son requisitos de validez de los actos administrativos: [...]

4. Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Artículo 6.- Motivación del acto administrativo

6.1 La motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado.

6.2 Puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto.

6.3 No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

6.4 No precisan motivación los siguientes actos:

6.4.1 Las decisiones de mero trámite que impulsan el procedimiento.

6.4.2 Cuando la autoridad estima procedente lo pedido por el administrado y el acto administrativo no perjudica derechos de terceros.

6.4.3 Cuando la autoridad produce gran cantidad de actos administrativos sustancialmente iguales, bastando la motivación única”.

BUENO CHOCANO menciona los siguientes elementos que debe contener el acto administrativo de atribución de responsabilidad:

- Los elementos esenciales de la liquidación y el texto íntegro del acuerdo adoptado por el órgano de recaudación en el que se declare la responsabilidad solidaria y sus alcances.
- Los medios de impugnación que podrán ser ejercidos por el responsable [...] tanto contra la liquidación como contra la imputación de responsabilidad, con indicación del plazo y órganos ante los que habrán de ser interpuestos.
- El lugar, plazo y forma en que deberá ser satisfecha la deuda”²².

El Tribunal Constitucional ha tenido oportunidad de expresar su posición respecto de la motivación de los actos administrativos. Ello se puede apreciar en la **Sentencia recaída en el Expediente N.º 02247-2011-**

PA/TC, de fecha 10 de enero de 2012, donde se señala lo siguiente:

“[...] [E]l derecho a la motivación de las resoluciones administrativas es de especial relevancia. Consiste en el derecho a la certeza, el cual supone la garantía de todo administrado a que las sentencias estén motivadas, es decir, que exista un razonamiento jurídico explícito entre los hechos y las leyes que se aplican. [...]”

La motivación de la actuación administrativa, es decir, la fundamentación con los razonamientos en que se apoya, es una exigencia ineludible para todo tipo de actos administrativos, imponiéndose las mismas razones para exigirla tanto respecto de actos emanados de una potestad reglada como discrecional.

El tema de la motivación del acto administrativo es una cuestión clave en el ordenamiento jurídico administrativo, y es objeto central de control integral por el juez constitucional de la actividad administrativa y la consiguiente supresión de los ámbitos de inmunidad jurisdiccional.

Constituye una exigencia o condición impuesta para la vigencia efectiva del principio de legalidad, presupuesto ineludible de todo Estado de derecho. A ello, se debe añadir la estrecha vinculación que existe entre la actividad administrativa y los derechos de las personas. Es indiscutible que la exigencia de motivación suficiente de sus actos es una garantía de razonabilidad y no arbitrariedad de la decisión administrativa.

En esa medida, este Tribunal debe enfatizar que la falta de motivación o su insuficiencia constituye una arbitrariedad e ilegalidad, en la medida en que es una condición impuesta por la Ley N.º 27444. Así, la falta de fundamento racional suficiente de una actuación administrativa es por sí sola contraria a las garantías del debido procedimiento administrativo.” (STC 00091-2005-PA, FJ9, párrafos 3, 5 a 8, criterio reiterado en STC 294-2005-PA, STC 5514-2005-PA, entre otras)”²³.

4.3. La resolución emitida por el fisco donde se imputa la responsabilidad solidaria al gerente: ¿puede ser impugnada?

La resolución que es emitida por la Administración tributaria, a través de la cual se le imputa responsabilidad solidaria al gerente, en su calidad de representante legal de la empresa, al determinar una deuda tributaria es perfectamente reclamable en aplicación de lo dispuesto por el artículo 124 del Código Tributario.

En caso que el fisco otorgue una respuesta negativa al reclamo tributario formulado por el gerente, él puede interponer el recurso de apelación ante la misma Sunat, siempre que sea dentro del plazo de los quince (15) días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la respuesta negativa, a efectos de que el expediente sea elevado conjuntamente con el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal para que sea analizado en segunda instancia.

Lo antes mencionado constituye una garantía para el gerente, precisamente para que este ejerza plenamente sus derechos y no se encuentre en una situación de indefensión²⁴.

De esta manera, adjuntará la documentación que pruebe lo contrario, interpondrá los recursos que las normas le permitan frente a actos que considere negativos, entre otros elementos. Ello es un reflejo del cumplimiento del debido proceso, el cual se encuentra regulado en el numeral 3) del artículo 139 de la Constitución Política de 1993.

5. Jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal relacionada con la responsabilidad solidaria del representante legal

A continuación se presentan sumillas de jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal relacionadas con la responsabilidad solidaria del representante legal.

RTFN.º 1785-1-2002

Se revoca la apelada, dejándose sin efecto los valores que imputan responsabilidad solidaria al recurrente, dado que la Administración no ha acreditado que este haya participado en la decisión de no pagar impuestos de cargo de su representada y porque no acreditó que por dolo, negligencia grave o abuso de facultades del recurrente se dejaron de pagar las obligaciones tributarias del representado.

RTFN.º 2142-4-2002

Se revoca la apelada. Se señala que, de acuerdo a lo establecido por el artículo 16 del Código Tributario, según su texto vigente hasta diciembre de 1998, para atribuir responsabilidad solidaria debe acreditarse la existencia de dolo o negligencia grave o abuso de facultades. Se establece, en el caso de autos, que siendo el recurrente un miembro del directorio, era posible atribuirle responsabilidad solidaria por encontrarse a cargo de la determinación y pago de tributos; sin embargo, la Administración no ha acreditado el dolo o negligencia grave. Aunque se inició un proceso penal contra el recurrente, el Poder Judicial declaró no haber mérito para pasar a juicio oral; es decir, sobreseyó al recurrente.”

RTFN.º 5966-5-2002

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación interpuesta por el recurrente contra la resolución mediante la cual se le atribuye responsabilidad solidaria respecto de la deuda tributaria contenida en diversos valores emitidos a la empresa de la cual es apoderado, atendiendo a que las facultades otorgadas únicamente se encuentran vinculadas a la realización de algunas operaciones bancarias y en general a la representación en vía administrativa y judicial de la empresa, mas no al control o supervisión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no cumpliéndose con una de las condiciones para la atribución de responsabilidad solidaria que fluye de la lectura del artículo 16 del Código Tributario.

RTF N.º 05978-1-2010

Se confirma la apelada. Se señala que de autos es posible concluir que la responsabilidad solidaria del recurrente se encuentra acreditada toda vez que en su calidad de director gerente y de gerente general, contaba con las facultades que le permitían tener el manejo operativo, administrativo y financiero de Starfish S.A., teniendo conocimiento de las operaciones que la empresa realizaba, siendo responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la misma, en cuanto a la presentación de declaraciones y al contenido de los libros contables, omitiendo consignar información o consignando información que no tenía correlato con la realidad, así como suscribiendo los balances, presentando las declaraciones juradas y solicitando devoluciones y/o compensaciones indebidas en virtud a dichos hechos, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

RTF N.º 01028-3-2012

Se confirma la apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de determinación, mediante la cual se le atribuye la calidad de responsable solidario de una empresa, respecto de las deudas contenidas en unas resoluciones de determinación y unas resoluciones de multa, giradas por el impuesto general a las ventas de los periodos marzo a julio de 2006 y por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, toda vez que se demostró en autos que el recurrente fue representante legal de una empresa en la que tenía el cargo de "Titular Gerente" en los periodos materia de fiscalización, que por tal condición está obligado a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales a cargo de la empresa representada, y que el incumplimiento de tales obligaciones tributarias ocurrió por dolo, negligencia grave o

abuso de facultades del representante legal.

RTF N.º 18172-1-2011

Se confirma la apelada en el extremo referido a diversos valores vinculados a la responsabilidad solidaria de la recurrente al verificarse que esta tenía la condición de Gerente General de la empresa deudora durante los periodos acotados, tuvo el manejo general y efectivo de la empresa durante dicho periodo, llevando a cabo las operaciones que constituían el giro del negocio para lo cual se encontraba facultada, interviniendo en la determinación y el pago de los tributos de aquella, y era la única encargada del desarrollo de la empresa siendo que la utilización de comprobantes por operaciones inexistentes para beneficiar a una empresa con un crédito fiscal y gasto a su vez inexistentes, implican necesariamente la existencia de una actitud consciente y voluntaria destinada a lograr la indebida utilización del crédito fiscal, por lo que ha quedado acreditado que las deudas tributarias acotadas a la empresa por concepto de tributos y multas, fueron dejadas de pagar debido a la actuación dolosa de la recurrente en el ejercicio de sus facultades como gerente general durante los periodos acotados. Se revoca la apelada en el extremo referido a reparos por diferencia entre la cuenta de ingresos y el Registro de Ventas al verificarse que este Tribunal previamente mediante Resolución N.º 09846-4-2007 revocó una Resolución en el extremo referido al reparo por la diferencia entre la cuenta de ingresos y el registro de ventas, correspondiendo emitir similar pronunciamiento.

RTF N.º 07176-9-2012

Se revoca la apelada que declaró infundado el recurso de reclamación formulado contra una resolución de determinación que atribuyó responsabilidad solidaria con determinado contribuyente, respecto de las deudas por el impuesto general a las ventas de octubre a diciembre de 2005, impuesto a la renta del ejercicio 2005 y por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, toda vez que no se configuró el supuesto de atribución de responsabilidad solidaria, pues la Administración atribuye responsabilidad solidaria al recurrente teniendo como sustento que producto de la fiscalización realizada a determinada empresa se han determinado reparos por no haber utilizado medios de pago en la cancelación de sus compras, haber solicitado devolución de impuestos indebidamente y declarado pérdida en lugar de utilidad en el ejercicio 2005, sin acreditar en qué forma o cómo

el recurrente participó en la determinación y pago de los tributos correspondientes a la empresa respecto del ejercicio 2005, o fue quien tomó decisiones para incurrir en los hechos materia de los reparos en la fiscalización, no advirtiéndose del referido informe que la Administración haya probado que con su actuar el recurrente incurrió en dolo, negligencia grave o abuso de autoridad.

RTF N.º 03259-4-2005

Se confirma la apelada al establecerse la responsabilidad solidaria del recurrente en su calidad de Director Gerente de la Compañía Constructora e Inmobiliaria Dardú S.A., al verificarse que este registró pasivos no fehacientes por concepto de préstamos de dinero para la adquisición de un terreno ubicado en Surco, por la existencia de abonos no sustentados en la cuenta bancaria en dólares de la empresa, los que no fueron sustentados ni registrados, disminuyéndose indebidamente la base imponible del impuesto general a las ventas, así como por haber omitido registrar en los libros contables de la empresa los ingresos correspondientes al arrendamiento de inmuebles, los que tampoco fueron declarados, apreciándose que el recurrente tuvo conocimiento de todas las situaciones mencionadas en su calidad de director gerente, quien tuvo el manejo general y efectivo de la empresa durante los periodos acotados.

RTF N.º 04168-1-2007

Se revoca la apelada que declaró infundada las reclamaciones interpuestas contra las resoluciones de determinación, que le atribuyen responsabilidad solidaria al recurrente. Se indica que si bien el recurrente tenía la condición de representante de la empresa durante los periodos acotados, al ser el gerente general de dicha empresa, de la documentación que obra en autos, se advierte que mediante Resolución de la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia ha absuelto al recurrente de los cargos por la comisión de los delitos de defraudación tributaria y contra la fe pública, no encontrándose acreditada la conducta dolosa del recurrente.

RTF N.º 00282-1-1999

Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedente la reclamación contra la Resolución de Determinación mediante la cual se atribuye responsabilidad solidaria al recurrente por las deudas de la empresa por IGV y renta correspondientes a 1991, de la cual fue gerente

general, debido a que para establecer responsabilidad solidaria en el periodo en que se configuró el incumplimiento, no es suficiente acreditar la calidad de representante, tal como ha ocurrido en el presente caso, sino que además es necesario acreditar que el representante tuvo intervención directa en la omisión de pagar los impuestos de cargo de la representada, tal como lo establece el artículo 7.2 del Código Tributario aprobado por D. S. 218-90-EF y que ha actuado con dolo, negligencia grave o abuso de facultades, tal como lo señala el artículo 8 del D. Leg. 769. RTF: 19424.

RTF N.º 06749-2-2006

Se confirma la resolución apelada al establecerse que el recurrente es responsable solidario respecto de las deudas tributarias que mantiene la empresa New Rainbow's EIRL, ya que ha quedado acreditado que las deudas acotadas a dicha empresa fueron dejadas de pagar o incumplidas debido a la actuación dolosa del recurrente en el ejercicio de sus funciones como representante legal durante los periodos acotados.

RTF N.º 00232-3-2010

Se revoca la apelada y se deja sin efecto el valor emitido por atribución de responsabilidad solidaria, debido a que la Administración no prueba que la recurrente estuviera encargada y/o participara en la determinación y pago de tributos correspondientes a la empresa respecto de los ejercicios 2000 y 2001, ya que no efectuó un análisis suficiente con respecto al cumplimiento de la condición prevista por el estatuto de la empresa, sin que el hecho de haber firmado vales y facturas entregadas a los proveedores, de ser el caso, resultara prueba suficiente para acreditar que ella asumió tales funciones.

Anexos:

- 1 Fue aprobada por la Ley N.º 26887.
- 2 Dentro de la empresa se pueden mencionar de manera específica las funciones que se le delegan al gerente y solo en el caso que no exista este acuerdo, se tomará en consideración las funciones establecidas en el texto del artículo 188 de la Ley General de Sociedades.
- 3 CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. DICCIONARIO JURÍDICO
ELEMENTAL. Editorial Heliasta SRL. 5.ª reimpresión. Buenos Aires, 1982, p. 105.
- 4 SANABRIA ORTIZ, Rubén. Comentarios al Código Tributario y los Ilícitos Tributarios. Editorial San

- Marcos. Tercera edición, junio 1997. Lima, p. 594.
- 5 GRISANTI AVELEDO, Hernando. Lecciones de Derecho Penal. Editorial Vadell. 11ª edición, Caracas, 1999.
 - 6 ZAFFARONI, Eugenio Raúl. Derecho Penal – Parte General, Editorial Ediar. Buenos Aires 2000, pp. 500 y 501.
 - 7 COLARTE, José. El Dolo – Derecho Penal. Esta información puede consultarse en la siguiente página web: <<http://josecolarte.blogspot.com/2012/02/el-dolo-derecho-penal.html>>
 - 8 GARCÍA FALCONÍ, Ramiro J. “La Culpa Contractual”. Esta información puede consultarse en la siguiente página web:
<<http://www.dlh.lahora.com.ec/paginas/judicial/PAGINAS/D.Civil.7.htm>>.
 - 9 ELÍAS LAROZA, Enrique. Derecho Societario Peruano. Ley General de Sociedades. Tomo II Lima, Editorial Normas legales, pp. 464 y 465. Esta información se ubicó en el artículo publicado por FERNÁNDEZ CARTAGENA, Julio A. cuyo título es “La Responsabilidad Solidaria de los Directores y Gerentes de Sociedades anónimas”. Este trabajo puede consultarse en la siguiente página web:
<http://www.ipdt.org/editor/docs/07_IXJorIPDT_JF C.pdf>.
 - 10 Esta información puede consultarse en la siguiente página web:
<<http://content.undp.org/go/userguide/cap/aset-mgmt/aset-loss-theft/?lang=es>>.
 - 11 Este criterio se puede apreciar en las RTF N.os 02574-5-2002, 05822-5-202, 07114-5-2003 y 02723-2-2004.
 - 12 ELÍAS LAROZA, Enrique. Derecho Societario Peruano. Ley General de Sociedades. Tomo II. Lima. Ed. Normas legales, 1999, pp. 464 y 465.
 - 13 RAE. “La responsabilidad solidaria del representante de la empresa frente a la Administración Tributaria”. Comentario de la RTF N.º 02723-2-2004. Revista RAE Jurisprudencia correspondiente a Agosto 2008, p. 321.
 - 14 Este tipo de presunciones se denomina *juris tantum* y son las que admiten una prueba en contrario, lo que permite desvirtuar la presunción.
 - 15 Conforme lo señala el texto del numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, se considera como una infracción el no exhibir los libros, registros u otros documentos que esta solicite. En el caso de la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aplicable al Régimen General de Tercera Categoría, le corresponde una

multa equivalente al 0.6% de los ingresos netos del ejercicio anterior. En concordancia con lo señalado por el literal b) del artículo 180 del Código Tributario, los ingresos netos total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable.

Para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General se considerará la información contenida en los campos o casillas de la Declaración Jurada Anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.

Para el caso de los deudores tributarios acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, el IN resultará del acumulado de la información contenida en los campos o casillas de ingresos netos declarados en las declaraciones mensuales presentadas por dichos sujetos durante el ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda.

Para el caso de personas naturales que perciban rentas de primera y/o segunda y/o cuarta y/o quinta categoría y/o renta de fuente extranjera, el IN será el resultado de acumular la información contenida en los campos o casillas de rentas netas de cada una de dichas rentas que se encuentran en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según sea el caso.

Si la comisión o detección de las infracciones ocurre antes de la presentación o vencimiento de la Declaración Jurada Anual, la sanción se calculará en función de la Declaración Jurada Anual del ejercicio precedente al anterior.

Cuando el deudor tributario haya presentado la Declaración Jurada Anual o declaraciones juradas mensuales, pero no consigne o declare cero en los campos o casillas de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o rentas netas o ingresos netos, o cuando no se encuentra obligado a presentar la Declaración Jurada Anual o las declaraciones mensuales, o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio en que se cometió o detectó la infracción, o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio anterior y no hubiera vencido el plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual, se aplicará una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la UIT. Para el cálculo del IN en el caso de los deudores tributarios que en el ejercicio anterior o precedente al

anterior se hubieran encontrado en más de un régimen tributario, se considerará el total acumulado de los montos señalados en el segundo y tercer párrafo del presente inciso que correspondería a cada régimen en el que se encontró o se encuentre, respectivamente, el sujeto del impuesto. Si el deudor tributario se hubiera encontrado acogido al Nuevo RUS, se sumará al total acumulado el límite máximo de los ingresos brutos mensuales de cada categoría por el número de meses correspondiente.

Cuando el deudor tributario sea omiso a la presentación de la Declaración Jurada Anual o de dos o más declaraciones juradas mensuales para los acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, se aplicará una multa correspondiente al ochenta por ciento (80%) de la UIT.

- 16 El fisco notificará a los contribuyentes no hallados para que cumplan con declarar o confirmar su domicilio fiscal, indicándoles que de no hacerlo pasarán a la condición de no habido. Esta forma de notificación puede darse mediante el uso de la página web de la Sunat, hasta el décimo quinto día calendario de cada mes, entre otros medios.

El contribuyente requerido tiene hasta el último día hábil del mes en que se efectuó la publicación, para declarar o confirmar su domicilio fiscal. Si transcurre este plazo y el contribuyente no declaró ni confirmó su domicilio fiscal entonces adquiere la condición de NO HABIDO.

- 17 Conforme lo define el texto del artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 943, Ley del Registro Único de Contribuyentes, deben inscribirse en el RUC a cargo de la Sunat, todas las personas naturales o jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

- a. Sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la Sunat, conforme a las leyes vigentes.
- b. Que sin tener la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la Sunat, tengan derecho a la devolución de impuestos a cargo de esta entidad, en virtud de lo señalado por una ley o norma con rango de ley. Esta obligación debe ser cumplida para proceder a la tramitación de la solicitud de devolución respectiva.
- c. Que se acojan a los regímenes aduaneros o a los destinos aduaneros especiales o de excepción previstos en la Ley General de Aduanas.
- d. Que por los actos u operaciones que realicen, la Sunat considere necesaria su incorporación al

registro.

- 18 El numeral 4 del artículo 78 del Código Tributario precisa que tratándose de deudores tributarios que no declararon ni determinaron su obligación o que habiendo declarado no efectuaron la determinación de la misma, por uno o más periodos tributarios, previo requerimiento para que realicen la declaración y determinación omitidas y abonen los tributos correspondientes, dentro de un término de tres (3) días hábiles, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo siguiente, sin perjuicio que la Administración tributaria pueda optar por practicarles una determinación de oficio.

- 19 En cuanto al Régimen Único Simplificado (RUS) se recomienda revisar el artículo 3 Decreto Legislativo N.º 937, que crea el RUS y señala a las personas no comprendidas en dicho régimen.

- 20 En cuanto al Régimen Especial del Impuesto a la Renta se recomienda revisar el artículo 117 de la Ley del Impuesto a la Renta, donde se señalan los sujetos comprendidos y el artículo 118 donde se indican los sujetos no comprendidos y las actividades que no se pueden desarrollar en dicho régimen.

- 21 FERNÁNDEZ CARTAGENA, Julio. Ob. cit., p. 117.

- 22 BUENO CHOCANO, Patricia. "La responsabilidad tributaria de los administradores de sociedades en la legislación peruana". En: Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario. N.º 37, Lima, diciembre de 1999, p. 98.

- 23 Si se desea revisar el texto completo de la Sentencia emitida por el Tribunal Constitucional se puede ingresar a la siguiente página web:

<<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2012/02247-2011-AA.html>>.

- 24 La indefensión es un concepto jurídico indeterminado referido a aquella situación procesal en la que la parte se ve limitada o despojada por el órgano jurisdiccional de los medios de defensa que le corresponden en el desarrollo del proceso. Las consecuencias de la indefensión pueden suponer la imposibilidad de hacer valer un derecho o la alteración injustificada de la igualdad de armas entre las partes, otorgando a una de ellas ventajas procesales arbitrarias. Puede consultarse esta información en la siguiente página web:

<<http://es.wikipedia.org/wiki/Indefensi%C3%B3n>>.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial N.º 339 - Segunda Quincena de Noviembre 2015



Tratamiento tributario de los gastos por **fiestas navideñas**

Autor: Jenny Peña Castillo(*)

1. Introducción

En los últimos meses del año los empleadores otorgan obsequios navideños a sus trabajadores o clientes con la finalidad de mantener una buena imagen en el mercado e incentivar las labores en la empresa; con el fin de mantenernos informados y no cometer errores tributarios, mostraremos –de manera resumida– la incidencia en materia de impuesto a la renta (IR), impuesto general a las ventas (IGV) y comprobantes de pago por la entrega de bienes con ocasión de las fiestas navideñas.

2. Aguinaldos

2.1. Entrega de canastas navideñas, panetones y pavos a los trabajadores

Conforme lo establecido en el último párrafo del artículo 37 del TUO de la Ley del impuesto a la renta, los gastos realizados por la empresa deberán cumplir con el principio de causalidad, razonabilidad y generalidad con el fin de poder calificar como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta. En ese sentido, los gastos por canastas navideñas, panetones y pavos a los trabajadores sí cumplen con el principio de causalidad además de los criterios de razonabilidad en cuanto a los ingresos generados y el gasto efectuado; y generalidad siempre que se entreguen a todos los trabajadores; y además que se acredite el destino del gasto, es decir,

que la entrega de los bienes o regalos se haya efectuado a los trabajadores. Respecto de esto último, nos parece que podría elaborarse una relación de las personas beneficiadas con dichas erogaciones, detallándose la entrega de los bienes con la firma de cada uno de los beneficiarios. Esa política de probanza concordaría con el criterio señalado por el Tribunal Fiscal (TF) en la Resolución N.º 490-5-2002, cuando indica que los gastos provenientes de la compra de obsequios para ser entregados con motivo de la Navidad pueden ser deducidos, para ello “... debe acreditarse que los mismos fueron totalmente entregados a los trabajadores”.

Partiendo de la premisa que se cumple con lo antes indicado, los gastos por canastas navideñas, panetones y pavos a los trabajadores califican como aguinaldos; y conforme lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37 del TUO de la Ley del impuesto a la renta, los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones otorgadas al personal serán deducibles para efectos del cálculo de dicho impuesto en la medida que hayan sido pagadas hasta la fecha de presentación de su declaración jurada anual. Asimismo, el inciso a) del artículo 34 del TUO de la Ley del impuesto a la renta considera como un concepto de renta de quinta categoría, entre otros, a los aguinaldos.

En función de lo expuesto, la empresa debe incluir en

libro de planillas el monto de las entregas realizadas como un concepto de dicha renta, sujeta a la retención del impuesto a la renta, de corresponder. Sin embargo, es preciso recordar que los referidos bienes constituyen conceptos "no remunerativos" y, por lo tanto, no estarán afectos a cargas sociales (ESSALUD y ONP). Por consiguiente, en la medida que la empresa considere la entrega de los bienes a los trabajadores como renta de quinta categoría podrá deducir como gasto la compra realizada de los mismos.

En materia de IGV, la entrega en propiedad del aguinaldo al trabajador constituirá un retiro de bienes gravado y, por lo tanto, el IGV pagado en la adquisición de esos bienes entregados como aguinaldos podrá ser utilizado como crédito fiscal ya que se estaría cumpliendo con los requisitos sustanciales establecidos para tal efecto en el artículo 18 de la Ley del IGV e ISC (LIGV). Cabe señalar que este tributo deberá ser pagado o asumido por el empleador constituyendo un concepto reparable para efectos del impuesto a la renta. Resulta pertinente precisar que la calificación como venta solo resulta aplicable para el IGV y no implica que se deba reconocer un ingreso para el impuesto a la renta.

En cuanto a la emisión de comprobantes de pago por la entrega gratuita, el empleador deberá emitir una boleta de venta consignando la leyenda "transferencia a título gratuito", detallando los bienes entregados y consignando el valor referencial de los mismos e IGV, según lo dispuesto en el artículo 8 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

CASO N° 1

En el mes de diciembre la empresa PEPITO SA entregó a todos sus trabajadores canastas navideñas valorizadas en S/. 200.00, incluido el IGV. ¿Cuál es el procedimiento a seguir, considerando que tiene 10 trabajadores?

Solución

Toda vez que se trata de un gasto que se incurre a favor de los trabajadores para incentivarlos en sus esfuerzos relacionados con la generación de rentas gravadas con el impuesto a la renta, cumpliría con el criterio de causalidad y por ende resultaría deducible para determinar la renta neta de tercera categoría. Si bien se encuentra obligado de conformidad con el artículo 6 del Reglamento de Comprobantes de Pago a emitir un comprobante al encontrarse ante el supuesto de transferencia de bienes, ello no significa que se produzca un ingreso dado que no existe ingreso alguno para la empresa al tratarse de una operación a título gratuito. Por lo tanto no se genera renta de tercera categoría por la mera emisión de la boleta de venta.

No obstante lo anterior, para efectos del impuesto general a las ventas la operación descrita se encuentra afecta al referido impuesto al encontrarse dentro del

supuesto de hecho establecido en el literal a) del artículo 1 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en vista de que la definición de venta incluye los retiros de bienes. Con base en lo dispuesto por el literal k) del artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR), este impuesto a pagar que asume la empresa que transfiere los bienes constituye un gasto reparable.

Para el trabajador que recibe estas canastas si bien se trata de un concepto no remunerativo y por lo tanto no sujeto a contribuciones sociales, de acuerdo con el literal a) del artículo 34 de la LIR, califica como renta de quinta categoría bajo la denominación de aguinaldos señalado expresamente en el párrafo antes indicado.

2.2. Obsequios de juguetes a los hijos de los trabajadores

Teniendo presente que el artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que son deducibles aquellos gastos que satisfacen el criterio de causalidad, es decir, de aquellos gastos necesarios para producir y mantener la fuente y dado que el mismo se produce con el propósito de incentivar indirectamente a los trabajadores de la empresa (de manera general), consideramos que se trata de un gasto deducible que califica como aguinaldo; por lo tanto, es mayor renta de 5.ª categoría para el trabajador.

Por otro lado, toda vez que la empresa transfiera en propiedad bienes a título gratuito se encuentra obligada a expedir un comprobante de pago (boleta de venta, para el caso planteado) según lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 6 del Reglamento de Comprobantes de Pago; no obstante, no se origina ingreso gravado alguno y solo se genera el nacimiento de la obligación tributaria del IGV por lo que se produce el presupuesto legal establecido en el literal a) del artículo 1 del TUO de la Ley del IGV, bajo la calificación de retiro de bienes, impuesto que deberá ser asumido por la empresa, pero no podrá ser considerado como costo o gasto para efectos tributarios, conforme lo indicado en el art. 44, inc. k) de la Ley del Impuesto a la Renta y art. 16 Ley del IGV.

De la misma manera, se deberá contar con una relación de las personas beneficiadas con dichas erogaciones, detallándose la entrega de los bienes con la firma de cada uno de los beneficiarios.

CASO N° 2

La empresa XYZ SAC adquirió el 2 de diciembre juguetes por el importe de S/. 10,500.00 más IGV, con el fin de entregar a los hijos de los trabajadores con ocasión de la Navidad el día 23-12-2015. ¿Cómo sería la anotación de la factura del proveedor de los juguetes?

La anotación de la factura del proveedor de los juguetes es como sigue:

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
2	xx-12-15	Por el aguinaldo otorgado a los trabajadores	60 COMPRAS	10,500.00	
			603 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
			6032 Suministros		
			40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APORT. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD	1,890.00	
			401 Gobierno central		
3	xx-12-15	Por la transferencia de los suministros a almacén	4011 IGTV		
			42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS		12,390.00
			421 Fact., boleta y otros comprob. por pagar		
			4212 Emitidas		
			25 MATERIALES AUXIL., SUMIN. Y REPUESTOS	10,500.00	
4	xx-12-15	Por el pago al proveedor	252 Suministros		
			2524 Otros suministros		
			61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		10,500.00
			613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
			6132 Suministros		
4	xx-12-15	Por el pago al proveedor	42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS	12,390.00	
			421 Fact., boleta y otros comprob. por pagar		
			4212 Emitidas		
			10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		12,390.00
			104 Cuentas corrientes e instituciones financieras		
			1041 Ctas. ctes. operativas		

Ahora, en la fecha que los juguetes son efectivamente entregados a los hijos de los trabajadores, se deberá reconocer el gasto correspondiente debiéndose efectuar el siguiente asiento:

Registro contable

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
7	xx-12-15	Por los juguetes otorgados a los hijos de los trabajadores	62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y OTROS	10,500.00	
			625x Juguetes		
			25 MATERIALES AUXIL., SUMIN. Y REPUESTOS		10,500.00
			252 Suministros		
			2524 Otros suministros		

El asiento contable del destino del gasto es de responsabilidad de la empresa.

Registro contable

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
8	xx-12-15	Por el IGTV que se origina por el retiro de bienes	64 GASTOS POR TRIBUTOS	1,890.00	
			641 Gobierno central		
			6411 IGTV e ISC		
			40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APORT. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD		1,890.00
			401 Gobierno central		
			4011 IGTV		

2.3. Entrega de vales de consumo a los trabajadores

La empresa Manservis SA compró vales de consumo a la empresa Supermercados SA, para entregárselos a sus trabajadores (a razón de S/. 50 cada uno) por fiestas de Navidad y Año Nuevo. Nos consulta ¿cuál es el tratamiento tributario que debe darse a esta operación? y ¿en qué momento debe emitirse el comprobante de pago correspondiente?

Solución

En primer lugar, debemos tomar en cuenta que el beneficiario directo no es la empresa sino el trabajador de la empresa, en este sentido se trata de una **carga de personal de la empresa** Manservis SA, la cual deberá ser registrada al final de cada mes, en la cuenta de gasto de función que corresponda según el área al que pertenezca el personal. Por el contrario, para Supermercados SA, dado que no se produce ninguna variación

patrimonial, deberá esperar para reconocer el ingreso, de conformidad con lo dispuesto por la NIC 18: Ingresos, en la oportunidad en la cual se produce la transferencia de propiedad de los bienes que comercializa y de ser el caso cualquier diferencia por vales no utilizados en la fecha en la cual caduquen los mismos.

Siendo ello así, el siguiente paso es definir que la transacción, si bien es acordada entre Supermercados SA y Manservis SA; constituye una asunción de deuda por los futuros consumos que hagan sus trabajadores en las tiendas de Supermercados SA hasta por el valor nominal de los vales emitidos. En este sentido, la operación de compra-venta no se realiza entre las empresas antes mencionadas sino entre Supermercados SA y los trabajadores de Manservis SA, reales beneficiarios finales.

Conforme lo dispuesto por el artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, en la fecha en la que se produzca la transferencia de los bienes a las personas que entreguen los vales se emitirá el correspondiente comprobante de pago (boleta de venta, al ser consumidores finales) con el respectivo impuesto, de ser el caso, incorporado dentro del precio. De esta forma, a la empresa Manservis SA no se le emitirá ningún comprobante de pago siendo su única documentación sustentatoria el contrato firmado, la liquidación respectiva que reciba de parte de la empresa Supermercados SA, por los consumos efectuados en el mes y la lista con los nombres y apellidos completos, número de documento de identidad y firma de los trabajadores que demuestra la entrega del vale de consumo.

Para efecto tributario, estos vales de consumo que se le entrega a los trabajadores califican como renta de quinta categoría, mas no tienen naturaleza remunerativa. En ese sentido, el monto del vale de consumo debe ser colocado en la boleta de pago del trabajador. El registro contable de esta operación se reflejará en los libros de la siguiente forma:

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
1	xx-12-15	Por la compra de los vales de consumo entregados como aguinaldo al personal	62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y OTROS	xx	
			622 Otras remuneraciones		
			622X Aguinaldo		
			42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS		xx
			421 Fact., boleta y otros comprob. por pagar		
2	xx-12-15	Por el pago a SUPER-MERCADOS SA	4212 Emitidas		
			42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS	xx	
			421 Fact., boleta y otros comprob. por pagar		
			4212 Emitidas		
			10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		xx
			104 Cuentas corrientes e instituciones financieras		
			1041 Ctas. ctes. operativas		

El asiento contable del destino del gasto es de responsabilidad de la empresa.

3. Gastos de representación

La empresa J & P SA distribuye obsequios de forma selectiva a todos sus clientes antiguos. Para ello adquirió 40 vinos, cuya factura asciende a S/. 2,000 (incluye IGV). ¿Cómo sería el tratamiento contable y tributario?

Solución

Tratamiento contable Teniendo en cuenta que el consumo es progresivo, inicialmente la empresa deberá reconocer como existencias en suministros diversos a los vinos adquiridos, tal como a continuación se muestra:

Registro contable

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
1	xx-12-15	Por los obsequios adquiridos	60 COMPRAS	1,694.92	
			603 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
			6032 Suministros		
			40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APORT. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD	305.08	
			401 Gobierno central		
2	xx-12-15	Por la transferencia de los obsequios a almacén	4011 IGV		
			42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS		2,000.00
			421 Fact., Boleta y otros comprob. por pagar		
			4212 Emitidas		
			25 MATERIALES AUXIL., SUMIN. Y REPUESTOS	1,694.92	
3	xx-12-15	Por el pago al proveedor	252 Suministros		
			2524 Otros suministros		
			61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		1,694.92
			613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
			6132 Suministros		
4	xx-12-15	Por el gasto de representación	42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS	2,000.00	
			421 Fact., boleta y otros comprob. por pagar		
			4212 Emitidas		
			10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		2,000.00
			104 Cuentas corrientes e instituciones financieras		
			1041 Ctas. ctes. operativas		

Ahora, cuando los vinos sean entregados a los clientes, el beneficio que aportan estas se habrá consumado debiendo reconocerse el gasto, tal como a continuación vemos:

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
4	xx-12-15	Por el gasto de representación	63 GASTOS POR SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS	1,694.92	
			637 Publicidad, publicaciones, relaciones públicas		
			6373 Relaciones públicas		
			25 MATERIALES AUXIL., SUMIN. Y REPUESTOS		1,694.92
			252 Suministros		
			2524 Otros suministros		

El asiento contable del destino del gasto es de responsabilidad de la empresa.

Finalmente, se reconoce como gasto el IGV por el retiro de los bienes, tal como a continuación mostramos:

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
5	xx-12-15	Por el IGV que se origina por el retiro de bienes	64 GASTOS POR TRIBUTOS	1,694.92	
			641 Gobierno central		
			6411 IGV y selectivo al consumo		
			40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APORT. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD		1,694.92
			401 Gobierno central		
			4011 IGV		

El asiento contable del destino del gasto es de responsabilidad de la empresa.

Tratamiento tributario

Para efectos del impuesto a la renta, la compra de los vinos para ser entregadas a los clientes califica como un gasto de representación propio del giro del negocio, en la medida que se demuestre la causalidad con las actividades gravadas del contribuyente; por ejemplo se demuestre su vinculación como cliente de la empresa.

Asimismo, se debe contar con el comprobante de pago y con el principio de generalidad por parte de los beneficiarios de tales obsequios, tal como ocurre en el caso planteado, que se les entrega a todos los clientes antiguos, con motivo de la Navidad.

Desde el punto de vista cuantitativo, conforme lo establecido por el literal q) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con el numeral 2 del literal m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos de representación propios del giro o negocio son deducibles en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos (menos devoluciones, bonificaciones, descuentos), con un límite máximo de cuarenta (40) UIT.

Respecto del impuesto general a las ventas, de conformidad con la definición de venta del TUO de LIGV y lo señalado en el literal c), numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas queda claro que todo retiro de bienes (inclusive los obsequios), califican como venta y por lo tanto es una operación gravada con este tributo por parte de quien entrega.

En lo concerniente al crédito fiscal por la adquisición de los vinos, la misma podrá tomarse bajo el supuesto de que la

empresa realiza operaciones gravadas en la medida que los gastos de representación no excedan el límite antes indicado.

Este impuesto general a las ventas deberá ser asumido por la empresa y no será deducible acorde con lo señalado en el literal k) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Por último, por la entrega de los vinos se encuentra obligada a emitir una boleta de venta con la leyenda “a título gratuito” y el valor de venta que hubiera correspondido a la operación, no siendo necesario colocar el IGV ni el total, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 6 y el numeral 8 del artículo 8 del Reglamento de Comprobante de Pago.

4. Gastos recreativos

En este punto tenemos que referirnos a los agasajos que realizan las empresas para sus trabajadores como almuerzos, cenas, chocolatadas para los hijos de los trabajadores, etc.; lo cual todo ello constituye gastos recreativos deducibles para la empresa conforme lo indicado en el inciso II) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Es necesario indicar que se debe cumplir con el principio de **razonabilidad** del gasto el cual está en función de la cantidad de trabajadores con que cuenta la empresa; asimismo, estos gastos cumplen con el principio de **causalidad** ya que se encuentran orientados a motivar el rendimiento laboral de los trabajadores en la empresa, lo que va contribuir en la generación de ingresos gravados con el impuesto.

Al respecto, la Administración tributaria, mediante Directiva N.º 009-2000/SUNAT, publicada el 25 de julio de 2000, señala que los gastos efectuados por la empresa con el fin de agasajar a sus trabajadores pueden ser deducibles a efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, siempre que se encuentre acreditada debidamente la relación de causalidad entre el destino del gasto realizado y el motivo de la celebración. Nótese que en relación con la RTF N.º 10042-3-2007 el TF sostiene que el término “personal” incluye a los que prestan servicios bajo locación de servicios.

Siguiendo en esa línea, estos gastos recreativos van a ser deducibles solo en la parte que no excedan el límite establecido por la norma antes indicada que es 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, hasta un máximo de 40

UIT.

Finalmente, cabe indicar que dichos gastos deben estar sustentados con el comprobante de pago emitido conforme el Reglamento de Comprobante de Pago, con documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto.

En cuanto a la acreditación de la relación de causalidad referida, el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia ha señalado que esta se sustenta, entre otros, a través de los comprobantes de pago de las adquisiciones destinadas a la realización de los agasajos emitidos de acuerdo con lo dispuesto por el RCP, de los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto, y de ser el caso, su beneficiario.

Con respecto a los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto, cabe indicar que se requiere la presentación de documentación sustentatoria adicional respecto del destino del gasto; los mismos que podrían estar constituidos por contratos celebrados con clientes de la empresa, cotizaciones, órdenes de compra, libros contables en los cuales figura el registro de gastos, entre otros.

5. Entrega de bienes a los practicantes

Conforme a la Ley N.º 28518, Ley sobre Modalidades Formativas Laborales (en adelante, la Ley) se han establecido cinco modalidades formativas: aprendizaje, práctica preprofesional, capacitación laboral juvenil, pasantía y actualización para la reinserción laboral.

Entre otras disposiciones, la Ley estableció en su artículo 47 que la subvención económica mensual recibida por las personas contratadas bajo las referidas modalidades no tiene el carácter de remuneración ni está afectada al impuesto a la renta, contribuciones o aportaciones de ningún tipo.

Asimismo, se indicó en dicha norma que la subvención tendría el carácter de gasto deducible para efectos del IR. A su vez, el inciso a) del artículo 35 del Reglamento de dicha Ley, Decreto Supremo N.º 007-2005-TR ha excluido a la modalidad de pago en especie de la subvención económica antes mencionada al señalar que “las subvenciones previstas en la Ley deberán ser otorgadas en dinero, utilizándose los medios de pago usuales en la empresa”.

Existen posturas que señalan que no pueden existir “aguinaldos navideños a favor de practicantes”, pues

solo correspondería hablar de aguinaldo navideño cuando estamos en el marco de una relación laboral, es decir, bajo un estricto contrato de trabajo.

Al respecto, conviene señalar que en la RTF N.º 1115-1-2005 se ha establecido que en el caso que los beneficiarios de una canasta sean trabajadores de la empresa, dicho egreso será deducible de acuerdo con el referido literal I); asimismo, se consideró que de no tener dicha calidad, el gasto no sería deducible, en cumplimiento de lo establecido en el literal d) del artículo 44 de la LIR. Bajo esta perspectiva, los aguinaldos a los practicantes no serían deducibles en virtud del literal I) antes citado.

Empero, en la RTF N.º 2675-5-2007, refiriéndose a un reparo bajo la vigencia del antiguo régimen de practicantes, el Tribunal Fiscal ha señalado que "... la entrega de canastas navideñas a los practicantes no califica como un acto de desprendimiento desinteresado por parte de la empresa que no tiene vinculación alguna con sus actividades, ya que, por el contrario, tiene como origen y motivación la labor que aquellos realizan a su favor y que contribuye al desarrollo de sus actividades, por lo que incluso, bien puede integrar la subvención económica que se le asigna".

Como se ve, para el Tribunal Fiscal resultaría claro que la labor que cumplen los practicantes contribuye a la generación o mantenimiento de la fuente generadora de renta de una empresa.

Por tanto, resulta sostenible que los regalos por fechas festivas en favor de estos puedan ser deducibles.

Al respecto, es preciso tener presente que el gasto referido deberá cumplir con los principios y criterios que son de aplicación a todos los gastos deducibles (razonabilidad, entre otros), pero –literalmente– no el de generalidad, pues este criterio es de aplicación solo para aquellos gastos que se refieren en los literales I) y II) del artículo 37 de la LIR.

A su vez, también deberá emitirse las boletas de venta correspondientes y, en materia de IGV, se configurará un retiro de bienes gravado con el impuesto y, por lo tanto, el IGV pagado en la adquisición de esos bienes entregados podrá ser utilizado como crédito fiscal.

6. Entrega de bienes a sujetos bajo servicios independientes

bajo servicios independientes Como se ha señalado líneas arriba, el gasto para que sea reconocido desde el punto de vista del impuesto a la renta, debe cumplirse

con el principio de causalidad; un principio fundamental sin el cual el gasto tendrá que ser reparado.

En el caso de la entrega de bienes (canasta, vales de consumo, pavo, etc.) a los sujetos que tienen una relación de independencia con la empresa, la entrega de un bien no cumple con el principio de causalidad, será una liberalidad no causal respecto de la cual cabría aplicar lo señalado en el artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, no ser deducible para efectos del impuesto a la renta; por lo tanto, el gasto no será reconocido.

De ser así, deben emitirse las boletas de venta y en materia de IGV tendría que concluirse que se mantendría la obligación de gravar con el impuesto el retiro de bienes a favor de los prestadores de servicios de cuarta categoría pero, además, por aplicación literal del inciso a) del segundo párrafo del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a la Ventas, no correspondería el uso como crédito fiscal del IGV originado en las adquisiciones de tales bienes.

Anexos:

(*) Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Título de segunda especialidad en Derecho Tributario. Cursando la maestría en Finanzas y Derecho Corporativo en ESAN. Expositora de temas tributarios a nivel nacional.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial N.º 339 - Segunda Quincena de Noviembre 2015



Límites para la **retención de la remuneración** de un trabajador

Autor: Dr. Ludmin Gustavo Jiménez Coronado

1. Introducción

En esta ocasión vamos a comentar una sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente N.º 00422-2013-PA/TC¹; la misma que versa sobre una problemática común en las empresas: las retenciones a las remuneraciones a los trabajadores.

A continuación se van a detallar los alcances y la posición del Tribunal Constitucional, considerando por supuesto la protección de la remuneración con las limitaciones establecidas por el Código Civil.

2. Materia controvertida

¿Existe una limitación respecto de la afectación o retención de las remuneraciones de los trabajadores?

3. Posición del demandante

Con fecha 27 de diciembre de 2010, el recurrente interpone demanda de amparo contra la Universidad Nacional del Santa y el Banco Internacional del Perú (Interbank). Solicita que se deje sin efecto el descuento por planilla del 100% de su remuneración y se proceda a descontarle solo el 60 % de la misma. Señala que mantiene un crédito vigente con la mencionada entidad financiera, cuyas cuotas se vienen pagando a través de descuentos en planilla en aplicación de un convenio que esta suscribió con su empleador.

Manifiesta que dicho crédito ha sido pagado de manera puntual; sin embargo, por mandato judicial emitido en un proceso de alimentos (Exp. 398-2010-2506-JP-FC), se dispuso la retención del 60 % de su remuneración, habiéndose llegado al tope máximo posible embargable, en virtud del cual el 40 % de su remuneración tiene carácter intangible. Refiere que, a pesar de ello, la universidad emplazada le viene descontando el 100 % de su remuneración, con el fin de cumplir con la retención judicial y el crédito contraído, vulnerando su derecho constitucional a percibir una remuneración equitativa y suficiente que procure para él y su familia el bienestar material y espiritual, de conformidad con el artículo 24 de la Constitución Política del Perú.

4. Posición del demandado

Por su parte, el apoderado de la universidad contesta la demanda argumentando que el recurrente, escudándose en el mandato judicial de embargo por alimentos, pretende sustraerse de sus obligaciones crediticias a pesar de haber consentido la utilización del mecanismo de descuento en planillas. Asimismo, señala que el mencionado proceso de alimentos fue seguido por el hijo del demandante (21 años de edad) que vive con él en su domicilio, por lo que el recurrente pretende anular los descuentos autorizados expresamente por él a través de un juicio simulado.

5. Posición del Tribunal Constitucional

[...]

3. A fojas 3 y 4, se aprecian las boletas de haberes del recurrente correspondientes a los meses de noviembre y diciembre de 2010, de las cuales se desprende que, al momento de interposición de la demanda, su remuneración estaba siendo objeto de descuento por mandato judicial, derivado de un proceso por alimentos, el cual, según escrito de fecha 1 de diciembre de 2010 (foja 6), presentado por el recurrente al jefe de la Oficina Central de Personal de la Oficina de la Universidad, corresponde al 60 % de sus remuneraciones.
4. Por otro lado, esta Sala del Tribunal Constitucional advierte que, a fojas 12, obra el convenio suscrito entre las partes demandadas, Interbank y la Universidad Nacional del Santa, en el cual se establece que el pago de las deudas derivadas de los créditos otorgados a los trabajadores de la Universidad, entre los cuales se encuentra el recurrente, se realizará a través del mecanismo de descuento por planilla. En la cláusula tercera, numeral 1, de dicho convenio se señala que la Universidad demandada deberá evaluar la capacidad de pago del trabajador solicitante del crédito, con el objeto de cautelar que los descuentos sobre el haber mensual, incluyendo el pago mensual por devolución del préstamo personal a concederse no superen el 30 % de los ingresos mensuales del trabajador.
5. De esta manera, el citado convenio establece un límite a la capacidad de endeudamiento del recurrente. Así, considerando el embargo por alimentos ordenado judicialmente, los descuentos aplicables actualmente al demandante superan el límite del 30% de descuento de su haber mensual establecido por el convenio. Ello implica que las entidades demandadas están impedidas de realizar descuentos o retenciones adicionales. De esta manera, la retención que están realizando los demandados afecta el derecho a la remuneración del recurrente.
6. Por otro lado, a fojas 16 del cuaderno del Tribunal Constitucional, se aprecian dos adendas al convenio. En la segunda de ellas se aumenta el monto máximo que puede descontarse por planilla a un trabajador de la universidad al 45% de sus ingresos mensuales líquidos. Sin embargo, este cambio no produce efectos sobre la situación

del demandante, por las razones expuestas supra. El segundo límite de 45%, en efecto, también ha sido superado ya por el embargo alimentario.

7. Ciertamente, ello no implica la extinción de la deuda que ha contraído el demandando, o que no esté obligado a cancelarla, pues los demandados tienen habilitados los demás medios que ofrece el ordenamiento jurídico para conseguir que el demandante honre dicha deuda.

Sin embargo, no podrán hacer valer dichos intereses a través del descuento directo por planilla.

8. Finalmente, debe desestimarse el argumento de la Universidad respecto a que el embargo por alimentos que sufre el demandante no afecta su capacidad económica y tiene como propósito disminuir o anular su capacidad de pago de las deudas contraídas. Se trata de un proceso ordinario que ya ha concluido, y su validez no es un asunto que corresponda ser discutido en el presente proceso.

[...]

Por los fundamentos antes señalados es que el Tribunal Constitucional **ORDENA** se suspenda el descuento directo por planilla de los haberes del recurrente realizado por los demandantes para el pago de deudas, y se proceda a realizar solo los descuentos ordenados judicialmente y los que correspondan por ley.

6. Análisis y comentarios

En la relación laboral, el salario es la prestación más importante que el patrón debe al trabajador por los servicios que este presta a la empresa².

Alberto Briceño afirma que no debe confundirse el salario con el objeto de la relación de trabajo, ya que el trabajador al proporcionar sus servicios lo hace más por la seguridad que le brinda el empleo, que por el salario mismo; esto es, por el carácter indefinido de la duración de la relación laboral³.

Mario de la Cueva refiere que el salario es en la vida real fuente única o, al menos, principal de ingresos para el trabajador, de cuya circunstancia se desprende que el salario tiene un carácter material que satisface las necesidades básicas, incluyendo alimentos, vestido, transporte; también es social, como la concurrencia a espectáculos, prácticas de deporte y cultural, que se refiere a la educación obligatoria de los hijos⁴.

6.1. Protección constitucional de la remuneración

El Tribunal Constitucional en diversas sentencias ha

establecido lo siguiente:

“[...] Debemos de tener en cuenta que el artículo 24 de la Carta Política del Estado señala que el pago de la remuneración y de los beneficios sociales del trabajador tiene prioridad sobre cualquiera otra obligación del empleador, lo que significa que se debe brindar máxima protección a los derechos fundamentales del trabajador para el cobro de sus acreencias laborales que le posibiliten la satisfacción de sus necesidades humanas primordiales y, con ello, tener una subsistencia y vida digna acorde con lo prescrito en el artículo 2, inciso 1) de nuestra Constitución. Por tal razón la demanda de beneficios sociales, presentada con fecha 19 de agosto de 2002, debe ser admitida a trámite, continuando el proceso conforme a la normativa vigente⁵.”

- “8.- Debemos analizar, en consecuencia, si el embargo de S/. 962.00, entregado mediante cheque a la Sunat ha vulnerado el derecho a una remuneración equitativa y suficiente del demandante. Al respecto, debemos señalar que del voucher de la cuenta de ahorros 513-13532442030 del Banco de Crédito del Perú, obrante a fojas 5, se aprecia que al demandante se le ha depositado la suma de S/. 962.27 por concepto de remuneraciones, por lo que no resulta aplicable el artículo 648, inciso 6), del Código Procesal Civil.

9.- Sin embargo, también debemos señalar que con la liquidación obrante a fojas 43, se demuestra que la suma de S/. 962.00 fue depositada como concepto de Compensación por Tiempo de Servicios, por lo que resulta aplicable el artículo 38 del Decreto Supremo 001-97-TR, que establece que los depósitos de la CTS, incluidos sus intereses, son intangibles e inembargable, salvo por alimentos y hasta por el 50%, supuesto que no sucede en el caso de autos.

10.- En consecuencia, al haberse embargado la Compensación por Tiempo de Servicios se ha vulnerado el derecho a una remuneración equitativa y suficiente del demandante, por lo que, de acuerdo con el artículo 56 del Código Procesal Constitucional, corresponde a la Sunat el pago de las costas.”⁶

- “Debe tenerse presente que las remuneraciones de los trabajadores, al amparo de lo dispuesto por el artículo 26, inciso 2), de la Constitución Política del Perú, son irrenunciables e intangibles, y solo se podrán afectar las planillas de pago por orden judicial o por un descuento aceptado por el trabajador.

Por consiguiente, al haberse recortado el pago de las remuneraciones de la recurrente, se han transgredido los derechos constitucionales invocados.”⁷

- “15. El mandato constitucional ha previsto como condición que la remuneración que el trabajador perciba como contraprestación por la labor (entendida en términos latos) que realiza debe ser equitativa y suficiente; características que constituirían los rasgos esenciales del derecho a la remuneración. Adicionalmente, la norma constitucional dispone que tanto el pago de las remuneraciones como de los beneficios sociales ocupan el primer orden de prelación entre las obligaciones del empleador; y, un tercer elemento que se dilucida de la norma constitucional en esta materia es la delegación al Estado de la regulación sobre remuneración mínima, previéndose la participación de los agentes sociales en dicha regulación. En nuestro país, en línea con tal disposición, normalmente ha tenido participación—desde que su existencia lo permite—el Consejo Nacional del Trabajo para fines de la determinación de la remuneración mínima.

Una cuestión adicional que nuestro ordenamiento jurídico nacional imprime a la remuneración, con el fin que pueda calificar como tal, es su carácter de libre disponibilidad...”⁸

6.2. Garantías del salario

El salario como unidad goza de las garantías y protecciones de la ley, esto quiere decir que es irrenunciable; no puede ser objeto de descuentos, se pagará directamente y es nula su cesión. Esta protección alcanza a la cuota diaria, la prima vacacional, el pago de horas extraordinarias y los premios por capacidad, puntualidad y asistencia. También se caracteriza por su libre disponibilidad por parte del trabajador. Una vez que se ha realizado o desempeñado la labor, no es posible imponer ni sujetar a ninguna condición el pago del salario.

En la composición del salario se identifican tres partes:

- La base del salario o base de cuantificación
- Las prestaciones que lo incrementan
- Las prestaciones que no incrementan la base del salario

A continuación se analiza cada aspecto:

- a. La base del salario o base de cuantificación es la cantidad de dinero estipulada o convenida por jornada, semana, quincena o mes. Dicha cantidad

aparece en el tabulador y se asienta en los documentos donde constan las condiciones individuales del servicio o las que se asignan para cada plaza en la empresa, aun cuando no exista documento al respecto.

Al contratarse a un trabajador y admitir que su salario es de veinte mil pesos mensuales, se refiere a la base del salario, que es el punto de partida para la cuantificación de otros ingresos y calcular su pago. Al respecto y recordemos que las prestaciones en especie que se proporcionen no podrán ser mayores a la cantidad que se paga en efectivo, por concepto de salario. Ejemplo: los vales de despensa que otorgan algunos patrones.

- b. Las prestaciones que incrementan la base del salario son aquellas que se pagan periódicamente o con regularidad, es decir, cada semana, cada quincena o cada mes. Ejemplo de ello es la ayuda para renta de casa o automóvil, el pago de comisiones, apoyo para despensa, gasolina; que se otorgan mensualmente.
- c. En sentido contrario hay prestaciones que por su característica propia no incrementan la base del salario, es decir, al pagarse ocasionalmente no pueden sumarse al salario. A este grupo corresponden vacaciones, días de descanso, entre otras⁹.

7. Conclusiones

- De acuerdo a lo señalado por el "Artículo 648 del Código Procesal Civil; establece que son inembargables:

[...]

6. Las remuneraciones y pensiones, cuando no excedan de cinco Unidades de Referencia Procesal. El exceso es embargable hasta una tercera parte. Cuando se trata de garantizar obligaciones alimentarias, el embargo procederá hasta el sesenta por ciento del total de los ingresos, con la sola deducción de los descuentos establecidos por ley;

Es decir, las empresas deben considerar en forma conjunta las retenciones que pueda tener un trabajador, de tal manera no se vulnere lo establecido en el párrafo anterior.

En el caso materia de la sentencia comentada, el trabajador contaba con una retención por alimentos; sin embargo; paralelo a ello había préstamos bancarios que habían sido garantizados con sus remuneraciones mensuales, lo cual independientemente de su consentimiento, el Tribunal refiere que no se puede efectuar retenciones mayores a las que establece la norma respectiva.

NOTAS:

- 1 En: <<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2015/00422-2013-AA.pdf>>.
- 2 Sanromán Aranda, Roberto y Angélica Cruz Gregg, Derecho Laboral, Editorial Mc Graw Hill, México 2009. p. 49.
- 3 Briceño Ruiz, Alberto, Derecho Individual de Trabajo, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Harla, México, 1985.
- 4 De la Cueva, Mario, El nuevo derecho mexicano del trabajo, 18.ª ed., Porrúa, México, 2001.
- 5 <<http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00818-2005-AA.html>>.
- 6 STC 00027-2006-AI, FJ 15-17; sentencia extraída de César Landa Arroyo, Los derechos fundamentales en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, Palestra Editores, 2010, p. 214.
- 7 STC 04272-2006-AA, FJ 4-6; sentencia extraída de César Landa Arroyo, op. cit. p. 214.
- 8 STC 03072-2006-AA, FJ-8; sentencia extraída de César Landa Arroyo, op. cit., p. 215.
- 9 Sanromán Aranda, Roberto y Angélica Cruz Gregg, Derecho Laboral, Editorial Mc Graw Hill, México, 2009, pp. 54 y 55.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial,
primera quincena de noviembre 2015



Tratamiento de la **Compensación** por **Tiempo de Servicios**

| **Autora:** María Magdalena Quispe Carlos

1. Introducción

La compensación por tiempo de servicios es un beneficio social que ha sido regulado con la finalidad de otorgar al trabajador un ingreso que le permita cubrir las contingencias que genera el cese. Dicho beneficio se encuentra regulado por el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 650, aprobado por el Decreto Supremo N.º 001-97-TR, del 1 de marzo de 1997 y su reglamento, Decreto Supremo N.º 004-97-TR, del 15 de abril de 1997.

2. Trabajadores con derecho a la CTS

De acuerdo a las normas que regulan la CTS, las empresas están obligadas a abonar este beneficio respecto de aquellos trabajadores que cumplan, cuando menos el promedio, una jornada mínima diaria de cuatro horas. Para que el trabajador cumpla esta jornada de cuatro horas diarias, el empleador deberá dividir la jornada semanal entre seis (6) o cinco (5), según corresponda, y el promedio deberá resultar no menor de cuatro (4) horas diarias (artículo 3 del Decreto Supremo N.º 004-97-TR).

3. Días computables y excepciones

Son computables los días de trabajo efectivo; por lo que, los días de inasistencia injustificada, así como los

días no computables se deducirán a razón de un treintavo por cada uno de estos días, es decir, estos días no serán computables para el cálculo de la CTS, sin embargo el artículo 8 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR establece que los días que por excepción, se considerarán computables:

- Las inasistencias motivadas por accidentes 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.
- Los días de descanso pre y post natal
- Los días de suspensión de la relación laboral con pago de remuneración por el empleador.
- Los días de huelga, siempre que no se haya sido declarada improcedente o ilegal.
- Los días que devenguen remuneraciones en un procedimiento de calificación de despido.

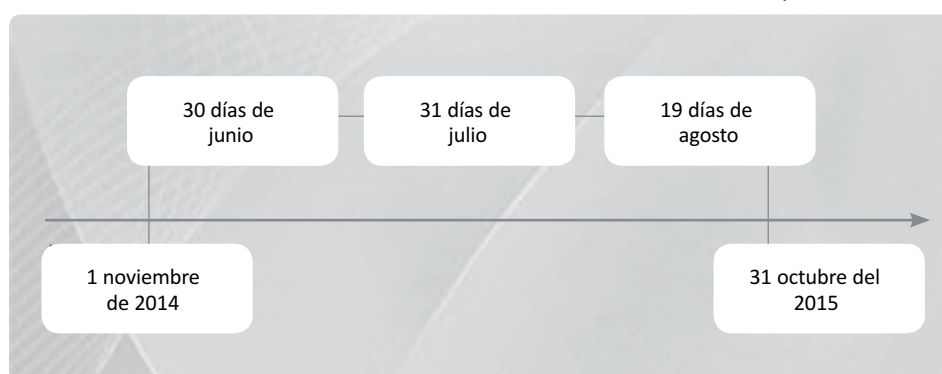
En ese sentido, si el trabajador se encuentra en cualquiera de los supuestos antes señalados, deberá considerarse estos días como efectivamente laborados para el cómputo de la CTS.

Ejemplo de descansos médicos a considerar para el cálculo de la CTS

La empresa QUILDES SAA tiene un trabajador con 80 días de descanso médico desde el 1 de junio al 19 de agosto de 2015, nos consulta si los descansos médicos son computables para el cálculo de la CTS del periodo mayo-octubre de 2015.

Solución

Conforme al artículo 8, literal a), del Decreto Supremo N.º 001- 97-TR, para el cálculo de la CTS se considera como días de trabajo efectivo –de forma excepcional– los 60 días de descanso médico que se computarán en cada periodo anual comprendido entre el 1 de noviembre de un año y el 31 de octubre del año siguiente. En ese sentido, para determinar los días de descanso médico computables para el cálculo de la CTS, desarrollaremos un gráfico:



Del caso se desprende que el trabajador tiene 80 días de descansos médicos, sin embargo, la empresa asumirá para el cómputo de la CTS, los 60 primeros días de descanso médico generados entre el 1 de noviembre de 2014 y el 31 de octubre de 2015. En ese sentido, serán computables los descansos médicos del mes de junio (30 días de descanso médico asumidos) y los 30 días del mes de julio, los demás días de descanso médico no entran al cómputo.

4. Remuneración computable

Se determinará en base a la remuneración que perciba el trabajador en los meses de abril y octubre de cada año, respectivamente, o en base a treinta jornales; según sea el caso. Para obtener la remuneración computable, las remuneraciones diarias se multiplicarán por treinta.

La equivalencia diaria se obtiene dividiendo entre treinta el monto mensual correspondiente.

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 deberá efectuarse el primer día hábil siguiente.

Por ejemplo, el depósito que se debe hacer en noviembre 2015 deberá realizarse a más tardar el lunes 16 de noviembre 2015, ya que el 15 de noviembre de

2015 cae un domingo (día inhábil).

Para calcular la remuneración computable se tomará en cuenta todos los conceptos remunerativos.

5. Conceptos remunerativos

El trabajador como contraprestación de sus servicios por el empleador debe percibir una remuneración que se establece conforme lo hayan pactado las partes: en dinero o en especie.

El artículo 9 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR (Texto Unico Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios) señala que: *Son remuneración computable 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.

Asimismo, la norma citada señala que se incluya en la remuneración computable el valor de la alimentación principal cuando es

proporcionada en especie por el empleador, y se excluye los conceptos señalados en los artículos 19 y 20 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR.

La alimentación principal lo constituye el desayuno, almuerzo o refrigerio de mediodía, cuando lo sustituya y la cena o comida, en forma indistinta. La alimentación principal otorgada en especie se valorizará de común acuerdo y su importe se consignará en el PDT Planillas Electrónicas-PLAME y en las boletas de pago del trabajador. Si no se llegase a un acuerdo, registrará la que establezca el Instituto Nacional de Alimentación y Nutrición u organismo que lo sustituya.

6. Trabajadores excluidos

No todos los trabajadores percibirán este beneficio social, por lo que, en algunos casos la norma prevé el no pago o, en otros, regula su percepción mediante una norma especializada.

Se encuentran excluidos del pago de la CTS:

- Los trabajadores que hayan laborado menos de un mes completo de servicios.
- Los trabajadores que no tengan en promedio una jornada mínima de 4 horas diarias.
- Los trabajadores sujetos a regímenes especiales de compensación por tiempo de servicios, tales como construcción civil, pescadores, artistas, trabajadores

del hogar, etc; puesto que, se rigen por sus propias normas, las cuales podrán tener derecho o no a este beneficio social.

Por ejemplo, en el caso de los trabajadores de la microempresa no perciben CTS, puesto que, estos trabajadores se rigen por las normas especiales, las cuales excluyen la percepción de este beneficio social y los trabajadores de la pequeña empresa solo percibirán 15 remuneraciones diarias por cada año de servicios.

- Los trabajadores que perciben el 30 % o más del importe de las tarifas que paga el público por los servicios, no tendrán derecho al pago de la CTS. No se considera tarifa a las remuneraciones de naturaleza imprecisa, tales como la comisión y el destajo.
- Aquellos trabajadores que hubieran suscrito un convenio de remuneración integral anual que incluya a este beneficio, no tendrán derecho a percibir la CTS en las fechas señaladas para su percepción; puesto que, estos trabajadores la percibirán de acuerdo con el convenio suscrito.

7. Remuneraciones de naturaleza variable o imprecisa

Se considera cumplido el requisito de regularidad, al tratarse de remuneraciones complementarias, de naturaleza variable o imprecisa, si el trabajador las ha percibido cuando menos tres meses en cada periodo de seis.

Para su incorporación a la remuneración computable se suman los montos percibidos y su resultado se divide entre seis.

Si el periodo a liquidar, fuere inferior a los seis meses, se exigirá de igual forma, el requisito señalado en el primer párrafo.

8. Remuneraciones periódicas

Estas remuneraciones periódicas se incorporarán a la remuneración, de acuerdo a lo siguiente:

- **Remuneraciones de periodicidad semestral.** Se incluyen a razón de un sexto de lo percibido en el semestre respectivo, se incluyen en este concepto las gratificaciones de Fiestas Patrias y Navidad.
- Por ejemplo, para el depósito de la CTS de noviembre 2015 se deberá incluir un sexto de la gratificación percibida en julio 2015 (no se incluye la bonificación extraordinaria del 9%).
- **Remuneración superior a los seis (6) meses.** Se incorporan a razón de 1/12 de lo percibido en el semestre respectivo.
- **Remuneraciones en periodos superiores a un año.** No se incluyen en la remuneración computable.

- **Remuneraciones fijas de periodicidad menor a un semestre pero superior a un (1) mes.** Se incorporan a la remuneración computable sumando los montos percibidos y su resultado se divide entre seis, sin que sea exigible el requisito de haber sido percibida cuando menos tres meses en cada periodo de seis.

9. Remuneración no computable

El artículo 19 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR señala las remuneraciones que no se consideran remuneración computable para el cálculo de beneficios sociales, incluidos la compensación por tiempo de servicios.

Algunos conceptos no remunerativos principales:

- **Gratificaciones extraordinarias u otros pagos que perciba el trabajador ocasionalmente a título de liberalidad del empleador.** Se entiende que esta remuneración que percibe el trabajador no es otorgada como contraprestación por el servicio brindado, sino es otorgada a título de liberalidad del empleador o de manera extraordinaria. Este concepto no remunerativo solo está sujeto a renta de quinta categoría, es decir, no está sujeto a los demás descuentos ni aportaciones.

También se incluyen aquellos 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. Así como, a la bonificación por cierre de pliego.

- **Participación de las utilidades.** La norma precisa "cualquier forma de participación en las utilidades de la empresa" por lo que, se entiende que incluye a las utilidades entregadas al trabajador en virtud del Decreto Legislativo N.º 892, así como, las entregadas en forma voluntaria por el empleador o por medio de un convenio.
- **El costo o valor de las condiciones de trabajo.** Las condiciones de trabajo son aquellos conceptos que el empleador otorga a sus trabajadores para el cabal desempeño de sus labores. Su otorgamiento no es consecuencia de la contraprestación de servicios prestados por el trabajador y no son de su libre disposición.

Las condiciones de trabajo no están sujetos a ningún aporte ni contribución. Ejemplo de condiciones de trabajo: movilidad relacionada con el transporte del trabajador para la realización de cobranzas, movilidad para visitar a la cartera de clientes del empleador, los gastos generados producto de un viaje con ocasión de prestación de servicios o generados por representar a la empresa en una convención de negocios, etc.

Asimismo, también puede incluirse al uniforme

especializado del personal, accesorios especializados propios de la labor desempeñada, alimentación de los trabajadores que laboran en una minería, etc.

Cabe indicar, que no podrán incluirse como condición de trabajo aquella remuneración que se paga al trabajador administrativo, para el alquiler de un lugar de vivienda en la ciudad de Lima, por ejemplo, ya que, no constituiría una condición de trabajo propio de la función que desempeña.

- **La canasta de navidad o similares.**

Este concepto se considera como remuneración no computable debido a que se otorga con motivo con

una ocasión especial por fiestas navideñas (canasta de navidad), no es como producto de la contraprestación prestada por el trabajador, sino como producto de esta festividad.

- **El valor del transporte.** Se considera remuneración no computable al valor de transporte siempre que razonablemente transporte al trabajador desde su domicilio al centro de trabajo y viceversa. Solo se encuentra afecta a renta de quinta.

Asimismo, el artículo 20 del Decreto Supremo N.º 001-97-TR señala que tampoco se incluirá en la remuneración computable la alimentación proporcionada directamente por el empleador que

COMPENSACIÓN POR TEMPO DE SERVICIOS

Régimen especial laboral	Monto	Remuneración computable	Base legal
Trabajadora del hogar	Equivale a 15 remuneraciones diarias por cada año de servicio o la parte proporcional por la fracción de un año.	La remuneración del mes calendario anterior al del cese Cuando sea pagado anualmente se considerará la remuneración de diciembre del año correspondiente.	Artículo 9 de la Ley N.º 27986 Artículo 5 del D. S. N.º 015-2003-TR.
Micro empresas	La norma especial no otorga el derecho a la CTS.		Decreto Legislativo N.º 1086. Decreto Supremo N.º 013-2013-PRODUCE. Decreto Supremo N.º 008-2008-TR
Pequeñas empresas	Equivale al 15% del total de jornal básico	El jornal básico vi gente.	Decreto Legislativo N.º 1086 Decreto Supremo N.º 013-2013-PRODUCE. Decreto Supremo N.º 008-2008-TR
Agrario	La CTS se encuentra incluida en el pago de la remuneración diaria	La remuneración diaria establecida por la norma, que actualmente es S/. 29.27.	Artículo 7 de la Ley N.º 27360
Pesquero	Equivale al 8.33% de la remuneración que perciba el trabajador.	Todo lo que percibe el trabajador como contraprestación por los servicios prestados.	Artículo 2 del Decreto Supremo N.º 014-2004-TR
Portuario	Equivale al 8.33% de la remuneración diaria percibida por el trabajador.	La remuneración diaria pactada por jornada o destajo.	Artículo 24 del Decreto Supremo N.º 013-2004-TR

tenga la calidad de condición de trabajo por ser indispensable para la prestación de servicios o cuando se derive de mandato legal.

10. Depósitos

La CTS se deposita en la institución elegida por el trabajador. Efectuado el depósito, queda cumplida y pagada la obligación.

El trabajador, una vez iniciado su vínculo laboral, deberá comunicar a su empleador, por escrito y bajo cargo, en un plazo que no excederá del 30 de abril o 31 de octubre de cada año, según su fecha de ingreso, el nombre del depositario que ha elegido, el tipo de cuenta y moneda en que deberá efectuarse el depósito.

En caso de que el trabajador no cumpliera con lo dispuesto en el párrafo anterior, el empleador efectuará el depósito en cualquiera de las instituciones permitidas por ley, bajo la modalidad de depósito a plazo fijo por el periodo más largo permitido. Se depositarán 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 será depositada por treintavos.

- **Documento detallado de la liquidación de la compensación por tiempo de servicios.** Dentro de los cinco días de efectuado el depósito, el empleador entregará al trabajador –bajo cargo– una liquidación debidamente firmada, que contenga como mínimo la siguiente información:
- Fecha y número u otra seña otorgada por el depositario que indique que se ha realizado el depósito.
- Nombre o razón social del empleador y su domicilio.
- Nombre completo del trabajador.
- Información detallada de la remuneración computable.
- Período de servicios que se cancela.
- Nombre completo del representante del empleador que suscribe la liquidación.

Se entiende realizado el depósito, en la fecha en que el empleador lleva a cabo dicha operación.

Asimismo, el depositario (entidad financiera) 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.

11. Libre disponibilidad temporal de los depósitos de la compensación por tiempo de servicios (CTS)

Según Ley N.º 30334, todos 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, los mismos que se encuentran señalados en los artículos 4 y 5 del D. S N.º 001-97-TR, podrán 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.

Para tal efecto, se considerará el monto de la última remuneración del trabajador, y corresponderá a los empleadores comunicar a las instituciones financieras el monto intangible de cada trabajador.

FUENTE:

Revista Actualidad Empresarial,
primera quincena de noviembre 2015

Principales Actividades Académicas

Octubre, Noviembre y Diciembre 2015



"Curso Integral de Peritaje Contable", realizado el 14, 15, 30 y 31 de octubre 2015, expositores CPC Victor Hugo Andrade Laya (Lima) y Dr. CPCC Juan Bautista León Gamarra (Lima)



Seminario "Últimas Modificaciones SPOT 2015: Retenciones, Detracciones y Percepciones del IGV", llevado a cabo el 15 y 20 de octubre 2015, expositor CPCC Luis Fernando Castro Sucapuca



Conferencia: "Finanzas Personales - Conocimiento, la Clave del Éxito", realizado el 21 de octubre 2015, expositor Ing. Jorge Coaquira Del Arroyo



*Charla de ingreso libre "Factura Negociable Ley 29623 Resolución Sup.211-2015-SUNAT",
realizado el 28 de octubre 2015, expositor Funcionario de SUNAT*



*Curso: "Libros Electrónicos y Facturas Electrónicas con el CONTASIS"
del 28 y 29 de octubre 2015, expositor CPC Gustavo Zárate Poma (Lima)*



*Seminario: "Adopción de NIIF por Primera Vez 2015"
llevado a cabo el 30 y 31 de octubre 2015, expositor CPCC Freddy César Llanto Armijo (Lima)*



Conferencia de ingreso libre: “Cambios Normativos en Auditoría y Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF” del 04 de Noviembre 2015, expositor CPCC Marco Antonio Zaldivar Garcia (Lima)



Seminario de ingreso libre: “Aplicación Práctica del Sistema de Deducciones”, realizado el 06 de noviembre 2015, expositora Ms. Carmen Cecilia Alayo Pinillos.
Organizan: Thomson Reuters Perú (Caballero Bustamante) y Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



Seminario: “Tributación Minera” del 27 y 28 de noviembre 2015, expositor Carlos Francisco Silva Cisneros. Organizan: Centro de Capacitación en Ciencias Sociales y Empresariales CECISEM y Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



VIII SIMPOSIUM CONTABLE Y DE AUDITORÍA DEL SECTOR MINERO ENERGÉTICO

"HERRAMIENTAS PARA ENFRENTAR LOS RETOS DEL SECTOR MINERO ENERGÉTICO"

AREQUIPA, 20 Y 21 DE NOVIEMBRE DE 2015



Palabras de bienvenida e inauguración del señor Edilfonso Cáceres, presidente del Comité de Contabilidad y Auditoría de la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía, institución co-organizadora de este importante certamen académico



Se contó con destacados y reconocidos expositores y panelistas especialistas en el sector minero energético, de las principales empresas mineras en el Perú, así como de profesionales de diferentes universidades importantes de Lima y de Arequipa. Los temas tratados fueron: Presente y futuro del sector minero energético, Deterioro de activos, Mejores prácticas en la gestión de costos, Mesa Redonda "Riesgos financieros", El rol del Comité de Auditoría en la Gobernanza Corporativa y los puntos de atención de COSO 2013, NIIF recientemente emitidas, e Incidencias tributarias en las NIIF.



Seminario "Fiscalización Tributaria", realizado el 05 de diciembre 2015, expositor CPCC Miguel Angel Bobadilla la Madrid (Lima). Organizan Revista Contadores y Empresas, Apoyo Ejecutivo S.A.C y Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



Curso: "Sistema Integrado de Administración Financiera - SIAF con Enfoque de Planeamiento Estratégico - Nivel Básico, versión 15.05.01, llevado a cabo el 12 y 19 de diciembre 2015, expositor CPCC José Antonio Vera Lajo



Inauguración del Programa de Especialización Profesional 2015 "Especialista en Auditoría Financiera y Tributaria", inicio 12 de diciembre 2015, a cargo de los reconocidos expositores MS. CPCC Alex Richard Cuzcano Cuzcano (Lima) y CPCC Oswaldo Barrera Benavides. Auspicia: Global CPA Business School.

ACTIVIDADES INSTITUCIONALES

Octubre, Noviembre y Diciembre 2015

Desfile, Izamiento y Romería

Fecha: 11 de octubre del 2015

59 Aniversario
de Fundación



Izamiento del Pabellón Nacional y desfile en Plaza de Armas de Arequipa, como actos conmemorativos por el 59 Aniversario de Fundación Institucional, encabezado por el Consejo Directivo 2014-2015



Desfile de nuestra delegación de colegas integrantes del Comité de Normas Legales y Tributarias, Comité de Peritos Contables Judiciales, Comité de las Micro y Pequeñas Empresas MYPES, así como de distinguidos miembros de la Orden que nos acompañaron en esta celebración.

Asimismo, se realizó la Misa y Te Deum en la Basílica Catedral de Arequipa.



Romería a Campo Santo al cementerio Parque de la Esperanza en Cerro Colorado en compañía del Consejo Directivo y familiares de nuestros estimados colegas que en paz descansan señores CPC Federico Olivares Salas, CPC Alejandro Tejada Rodríguez, CPC Guillermo Espinoza Bedoya y CPC Luis Alejandro Herrera Nuñez.

Sesión Solemne, Aniversario Institucional

Fecha: 16 de octubre del 2015



Mesa de Honor integrado de distinguidas autoridades, invitados especiales, y por nuestro Decano Dr. CPCC Teodosio M. Serruto Huanca en compañía de miembros de su Consejo Directivo.



También contamos con la grata presencia de nuestros queridos Ex Decanos, así como de autoridades invitadas.



Gran asistencia de nuestros colegas para la Sesión Solemne en el nuevo Auditorio "CPC José Rodríguez Salas"



Discurso de Orden a cargo del CPCC César Rodríguez Dueñas, Socio principal de BDO Consultores Tributarios y Legales S.A. y el reconocimiento a cargo de nuestro Decano por su fructífera labor a favor de la profesión contable y su apoyo constante al Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Incorporación a la nueva Galería de Ex-Decanos al Mg. CPCC Edgard Fredy Leiva Flores, período 2012-2013.



Reconocimiento a los Miembros de la Orden que cumplen Bodas de Plata Profesional conmemorarse el 59 Aniversario de Fundación Institucional, ¡Felicitaciones!



Reconocimiento a los que cumplen 30 años de fructífera labor Profesional como miembros de la Orden, al conmemorarse el 59 Aniversario de Fundación Institucional, ¡Felicitaciones!



Reconocimiento al CPC Adolfo Zea Abarca en reconocimiento a sus Bodas de Oro profesionales

Reconocimiento al personal administrativo por su labor administrativa en el período 2014-2015



Reconocimiento a nuestros queridos Past Decanos del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

Inauguración de remodelación y puesta en valor de oficinas administrativas y auditorio “CPC José Rodríguez Salas”.



Develación de placa recordatoria a cargo del CPCC César Rodríguez Dueñas y de nuestro Decano Dr. CPCC Teodosio Serruto Huanca, por la ampliación remodelación y equipamiento integral de las oficinas administrativas del primer piso, así como del Auditorio “CPC José Rodríguez Salas” del segundo piso.



Bendición de los diferentes ambientes remodelados y equipados del primer piso de nuestro local institucional.

Cena de Gala, Aniversario Institucional



Cena de Gala por nuestros 29 aniversario de fundación institucional, realizado en local de eventos Surimana Saloon en Cerro Colorado, con la presencia de nuestros distinguidos colegas y amigos. Se contó con la animación de la orquesta Choconga.

Inauguración de los Juegos CONREDE 2015

Fecha: 17 de octubre del 2015

Lugar: Club Social del Contador Público "CPC Alejandro Tejada Rodríguez"



Con una numerosa delegación nuestro colegio profesional se hizo presente en la inauguración de los Juegos CONREDE, a desarrollarse de octubre a diciembre del 2016, siendo una de las sedes nuestro Club Social del Contador Público en Sachaca.

Visita del Señor de los Milagros

Fecha: 22 y 23 de octubre del 2015



Este año también recibimos la visita del Señor de los Milagros, quien fue recibido con una misa, con la presencia de miembros del Consejo Directivo 2014-2015, miembros de la Orden y vecinos de la urbanización La Perla. Al día siguiente fue despedido debidamente con palabras de agradecimiento y bombardas.

Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 23 de octubre del 2015



N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	5769	SANCHEZ BEGAZO, ERICK BENITO	18.	5786	PHALA TURPO, JORGE	34.	5802	MAYTA TACCA, LUCIO
2.	5770	MORALES MENESES, RICHARD FELIX	19.	5787	CUSIRRAMOS MONTESIONOS, CRISTINA MERCEDES	35.	5803	VALDIVIA VALDIVIA, ROSS MARY JUANA
3.	5771	SAMATELO HUACHO, JUAN RAMON	20.	5788	PINEDA GUZMAN, RICARDO NOE	36.	5804	LLERENA SOSA, SILVIA RUTH
4.	5772	MAMANI MACHACA, SONIA	21.	5789	ZAPATA RAMOS, BACILIA BRÍGIDA	37.	5805	CASO SUCARI, JUAN GUIDO MANUEL
5.	5773	COILA QUISPE, MARITZA	22.	5790	HUICHI SOTO, RUBI FABIOLA	38.	5806	SILVA YANARICO, RONALD WILSON
6.	5774	MAMANI HUAMAN, SILVANA ARACELI	23.	5791	OLIVARES FUENTES, SANTIAGO	39.	5807	HUISA CHULLO, ARMANDO WILLINGTON
7.	5775	QUISPE MAMANI, GRIMALDA ELIANA	24.	5792	ARCE PEREA, LUZ AURORA	40.	5808	MAMANI MAMANI, JHONNY RUBEN
8.	5776	HUMIRE SIRENA, ELISEO REBELINO	25.	5793	VILCAZAN PACO, EDGAR SABINO	41.	5809	IDME HANCOCCALLO, JULIANA
9.	5777	VALENZUELA PEREZ, MARIA ISABEL	26.	5794	VALENCIA HUAL, SHIRLEY ESPERANZA	42.	5810	CONDE RAMOS, NILDA ASUNTA
10.	5778	CCORIPUMA CORREA, MERY GLADYS	27.	5795	GUTIERREZ CONDORI, VICTOR CESAR	43.	5811	QUISPE RUPA, MILUSKA MAYFEL
11.	5779	ALA CHALLCO, FLOR DE MARIA	28.	5796	CABALLERO PINTO, ALEXIS REYNALDO	44.	5812	GUILLÉN RETAMOZO, DORA KAREN
12.	5780	DÁVILA PAMPANI, CLIVE ERIC	29.	5797	RÍOS MONROY, MILAGROS FABIOLA	45.	5813	CABERA DÍAZ, CLAUDIA PAMELA
13.	5781	CALISAYA BUSTAMANTE, EDWIN	30.	5798	MUÑOZ RODRIGO, ESTHER ELIZABETH	46.	5814	GONZÁLES DEL CARPIO, PAULO ROBERTO
14.	5782	GUTIERREZ CHOQUE, SUSAN ROCIO	31.	5799	TITO ROSA, SILVIA SARITA SANDRA			
15.	5783	CUEVAS JUSTO, EDITH JESSICA	32.	5800	FUENTES GUTIERREZ, JUSTA MARGARITA			
16.	5784	FLORES CASTRO, ALEJANDRINA	33.	5801	SALINAS PAREDES, ERIKA POLA			
17.	5785	MOLLAPAZA ANCO, ABRAHAM						

¡Bienvenidos!



Los nuevos colegiados rinden merecido homenaje a sus padres y familiares en agradecimiento a su desinteresado apoyo en su educación profesional.



La señora CPCC Rosalicia Nuñez Jaen y el señor CPCC Michael Andreu Bustamante Ballón juramentan como nuevos auditores independientes

Sustentación y premiación del 6to. Concurso Premio a la Investigación Contable "CPC Alejandro Tejada Rodríguez"

Fecha: 23 de octubre del 2015



Sustentación del trabajo ganador del Concurso Premio a la Investigación Contable "CPC Alejandro Tejada Rodríguez" por su autor CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán, con el tema "Calidad de las Tesis de Licenciatura en Contabilidad disponibles en la Biblioteca central del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, 2005-2014". Asimismo, el ganador recibe el premio de US \$/. 1500.00 de manos del señor Alejandro Tejada, presidente de la Fundación Alejandro Tejada Rodríguez

Elecciones Generales para renovación del Consejo Directivo, período 2016-2017

Fecha: 14 de noviembre del 2015



Lectura de los resultados de las Elecciones 2015 a cargo de la presidenta de la Comisión Electoral CPCC Yolanda Mamani Bautista



Lista N° 2 encabezada por el CPC Luis Roberto Gamero Juárez fue la ganadora en primera vuelta en este certamen electoral ¡Felicitaciones!

Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 11 de diciembre del 2015



N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	5815	CARRASCO CHOQUE, CARLOS HECTOR	12.	5826	COAQUIRA MAMANI, REYNA ELIZABETH	26.	5840	FLORES SOTO, JUAN CARLOS
2.	5816	APAZA HILASACA, EDWIN	13.	5827	VARGAS MAMANI, ELBA SOLEDAD	27.	5841	ANTEZANA MAINA, EVELYN PAOLA
3.	5817	VALDIGLESIAS ALMONTE, CESAR GIANCARLO	14.	5828	COILA YUCRA, LUCY BIANCA	28.	5842	ALVAREZ ANKASS, ROCIO PAOLA
4.	5818	CHOQUETICO CHOQUETICO, MARISOL	15.	5829	QUISPE AGUILAR, MAX WILLY	29.	5843	VELASQUEZ MANRIQUE, WALTER JOSE
5.	5819	HUARSAYA TURPO, HEIDY JULIA	16.	5830	TITO SUCACAHUA, JUAN RUPER	30.	5844	QUISPE QUISPE, ROXANA
6.	5820	MEJIA BAUTISTA, LINA	17.	5831	QUISPE SONCCO, RUTH MAGDALENA	31.	5845	MAMANI ACSARA DE PACHECO, JACQUELINE SILVIA
7.	5821	TORANZO ALFARO, VILMA BENITA	18.	5832	MASIAS PHOCCO, MILAGROS NAILA	32.	5846	ARCE GUILLEN, KAREN DAYLANA
8.	5822	CHAVARRIA QUIRITA, MARY FRANCISCA	19.	5833	QUISPE VEGA, YENY JEANET	33.	5847	CALCINA HUANCA, MYRIAM ROSARIO
9.	5823	COLQUE APAZA, MERCEDES PATRICIA	20.	5834	SAICO FLOREZ, NELSON JUAN	34.	5848	GOMEZ PERALTA, HILDA CRISTINA
10.	5824	CCAMA CCOA, ROSA YONI	21.	5835	HUACO FLORES, EVELYN LIZBETH	35.	5849	CHUQUITAYPE ZUÑIGA, EVELYN PILAR
11.	5825	MAMANI VELASQUEZ, ZENALDA RUTH	22.	5836	GONZALES QUISPE, JIM ELMER	36.	5850	GORDILLO JAITA, ISABEL DIANA
			23.	5837	CASTRO GOMEZ, LUIS JONATHAN	37.	5851	SONCCO PILCO, ISABEL REYNA
			24.	5838	ALFARO GUTIERREZ, LIZBETH SUHELEN			
			25.	5839	ANCO TEJADA, SOFIA LOURDES			

¡Bienvenidos!

Nuevos Auditores Independientes

- CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca
- CPCC Elena Victoria Aparicio Sanchez

Te de damas del Hogar del Contador

Fecha: 17 de diciembre del 2015



El Comité de Damas del Hogar del Contador con ocasión de las fiestas de diciembre organizó la Tarde de Te Navideño, en donde sus invitadas pasaron gratos momentos con sorteos de regalos, música, agasajo por onomásticos y amenizado por Nelo Franco, intérprete de género internacional.

Agasajo Navideño 2015 “Navidad del Niño”

Fecha: 19 de diciembre del 2015



Clausura de los Juegos CONREDE 2015

Fecha: 19 de diciembre del 2015



En el Club de Abogados se realizó la Clausura de los Juegos CONREDE 2015, en donde nuestro colegio profesional obtuvo el tercer puesto en el resultado general, felicitamos a nuestros deportistas que nos representaron y dejaron en alto nuestros colores institucionales obteniendo el primer lugar en diferentes disciplinas.

Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 28 de diciembre del 2015



N° MAT. APELLIDOS Y NOMBRES

1. 5852 GUTIERREZ CONDORI, JUAN CARLOS
2. 5853 MERCADO MESTAS, VERONICA SUSANA
3. 5854 ACOSTA PALAO, ALEJANDRA MARGARITA
4. 5855 RIMACHI TAMAYO, YANIRA YUNAIDE
5. 5856 QUISPE LOPEZ, SHANDY YANIRA

N° MAT. APELLIDOS Y NOMBRES

6. 5857 MUÑOZ MAMANI, AYDEE ROSA
7. 5858 CRUZ CONDORPUSA, ALEJA
8. 5859 CHALCO CCALLO, ROXANA
9. 5860 MONTENEGRO QUISPE, GLORIA VICTORIA
10. 5861 ALVIS PUMA, WASHINGTON EDGAR

¡Bienvenidos!



Nuevos Auditores Independientes

- CPCC DORA EDITH PEÑA QUISPE
- CPCC FABIO ELOY REINOSO NINA
- CPCC JESUS MARIA VALENCIA RIVERA DE GONZALES
- CPCC VICTOR HUGO QUISPE RODRIGUEZ
- CPCC YOLANDA JESUS ZEGARRA FERNANDEZ

Ceremonia de Juramentación y Transferencia de Cargos

Fecha: 29 de diciembre del 2015



En el Club Internacional Arequipa, se realizó la Ceremonia de Juramentación y Transferencia de Cargos del Consejo Directivo 2016-2017, nuestra felicitación y parabienes a la nueva gestión.

ESTADOS FINANCIEROS



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

AL 30 DE NOVIEMBRE DEL 2015 Y 2014
(Expresado en Nuevos Soles)

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

	2015	2014
EFFECTIVO O EQUIVALENTE DE EFFECTIVO	84,376	221,247
FONDO MUTUAL	538,527	537,366
CUENTAS POR COBRAR	4,924	15,220
OTRAS CTAS. POR COBRAR	13,249	16,244
ANTICIPOS OTORGADOS		7,000
TRIBUTOS PAGADOS POR ANTICIPADO (IGV)	12,352	
EXISTENCIAS	10,103	15,450
GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO	977	895
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	664,508	813,422

NO CORRIENTE

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, NETO	10,260,830	9,974,644
INTANGIBLES, NETO	2,578	3,135
BIBLIOTECA	53,550	44,150
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	10,316,958	10,021,929
TOTAL ACTIVO	10,981,466	10,835,351

PASIVO Y PATRIMONIO NETO

PASIVO CORRIENTE

	2015	2014
CUENTAS POR PAGAR	65,392	49,892
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	78,254	58,925
PARTE CORRIENTE DE DEUDA LARGO PLAZO	3,220	102,600
JUNTA DE DECANOS DE COLEGIOS DE CONTADORES PUBLICOS DEL PERU	226,754	188,056
SOBREGIRO BANCARIO	9,295	
TOTAL PASIVO CORRIENTE	382,915	399,473

NO CORRIENTE

DEUDA A LARGO PLAZO		2,898
FONDO MUTUAL DEL CONTADOR	877,811	826,697
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	877,811	829,595
TOTAL PASIVO	1,260,726	1,229,068

PATRIMONIO NETO

PATRIMONIO INSTITUCIONAL	1,629,579	1,629,579
PATRIMONIO ADICIONAL	330,004	267,205
EXCEDENTE DE REVALUACION	6,571,394	6,571,394
RESULTADOS ACUMULADOS	1,080,342	988,266
RESULTADO DEL EJERCICIO	109,421	149,839
TOTAL PATRIMONIO	9,720,740	9,606,283
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	10,981,466	10,835,351

Dr. C.P.C.C. TEODOSIO M. SERRUTO HUANCA
DECANO

C.P.C.C. MIGUEL ANGEL ALARCON CARRASCO
DIRECTOR ADMINISTRACION

C.P.C. FERNANDO GARCIA RIQUELME
CONTADOR



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

ESTADO DE RESULTADOS

Del 01 de Enero al 30 de Noviembre del 2015 y 2014
(Expresado en Nuevos Soles)

	2015	2014
INGRESOS :		
CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN	708,175	551,708
INSCRIPCION NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN	297,260	315,800
SEMINARIOS Y CURSOS	365,792	452,937
ALQUILERES DE LA INSTITUCION	54,387	56,646
OTROS INGRESOS	14,365	21,768
TOTAL INGRESOS	1,439,979	1,398,859
COSTOS Y GASTOS:		
SEMINARIOS Y CURSOS	(136,093)	(137,597)
OTROS COSTOS	(1,008)	(10,575)
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	(963,826)	(867,687)
RESULTADO DE OPERACION	339,052	383,000
OTROS INGRESOS (GASTOS)		
INGRESOS FINANCIEROS	2,600	1,633
OTROS INGRESOS DIVERSOS	46,504	28,879
DEPRECIACION Y AMORTIZACION	(270,587)	(247,620)
GASTOS FINANCIEROS	(8,148)	(16,054)
SUPERAVIT DEL PERIODO	109,421	149,838

Dr. C.P.C.C. TEODOSIO M. SERRUTO HUANCA
DECANO

C.P.C.C. MIGUEL ANGEL ALARCON CARRASCO
DIRECTOR ADMINISTRACION

C.P.C. FERNANDO GARCIA RIQUELME
CONTADOR

COMUNICADOS

Nuestras Condolencias

Expresamos nuestras más sentidas condolencias a los colegas y sus familiares:

- CPCC Debbie Guisell Manrique Rosales, por el sensible fallecimiento de su señora madre ERNESTINA ROSALES DE MANRIQUE, acaecida el 12 de diciembre del 2015.

Arequipa, diciembre 2015.

CONSEJO DIRECTIVO 2014-2015

Participación

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



CPC ERLY SAMUEL ZEBALLOS ZEBALLOS

Miembro de nuestra Orden profesional, acaecido el 07 de octubre del 2015.

CPCC JUAN MELGAR CARDENAS

Ex Vice Decano de nuestro colegio profesional, acaecido el 14 de octubre del 2015

CPC JACOBO PAZ GONZALES

Ex Decano de nuestro Colegio profesional, acaecido el 30 de octubre del 2015

CPCC JORGE ISMAEL VICENTE PASTOR PASTOR

Ex miembro del Consejo Directivo, acaecido el 01 de noviembre del 2015

CPC FRANCISCO PAREJA TERNERO

Miembro de nuestra orden profesional, acaecido el 26 de noviembre del 2015

CPC JUSTO NEWTON CHAVEZ TICONA

Miembro de nuestra orden profesional, acaecido el 30 de diciembre del 2015

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

Arequipa, diciembre 2015.

CONSEJO DIRECTIVO 2014-2015

SALUDOS





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:

