



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

REVISTA
INSTITUCIONAL

ENERO ♦ FEBRERO ♦ MARZO
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 Reparación o Mantenimiento es Costo o Gasto según las NIIF
- 8 Algunos Aspectos de Control en el Proceso de Cierre de Estados Financieros sobre Base NIIF

19 GESTIÓN TRIBUTARIA

- 19 Devolución de Saldo a Favor del Impuesto a la Renta 2014 - Personas Naturales
- 22 Tratamiento Tributario de los Préstamos sin Intereses
- 27 Incidencia del Retiro de Bienes en el Impuesto a la Renta

33 GESTIÓN LABORAL

- 33 Las Remuneraciones. Los Ingresos Remunerativos
- 47 Terminó la Vigencia de los Beneficios de Inafectación de las Gratificaciones y de la Bonificación Extraordinaria

48 OPINIÓN

- 48 Influencia del Deporte

49 FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 49 Principales Actividades Académicas. Enero, Febrero y Marzo 2015

52 INSTITUCIONAL

- 52 Actividades Institucionales. Enero, Febrero y Marzo 2015
- 60 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° 1, Edición: Enero - Febrero - Marzo 2015

IMPRESOR: Panamericana Industria Gráfica E.I.R.L.
Calle El Filtro 411-A, Cercado - Arequipa
Impreso en Arequipa, abril 2015.

A más de un año de gestión

Hace poco más de un año ustedes mis queridos colegas me honraron como Decano para dirigir los destinos de nuestra Institución para el período 2014 - 2015, actividad que con el tiempo se ha transformado en uno de los desafíos más importantes de mi vida con mucha responsabilidad y transparencia. Este desafío, se ha convivido de agradables momentos los cuales aquilatan el trabajo diario y arduo, inherentes a la gestión institucional; así como de algunos contratiempos, propios de este tipo de responsabilidades, los cuales con mucho esfuerzo y dedicación logramos abatir con la única finalidad de que nuestra institución sea la favorecida.

Asumí esta responsabilidad con la certeza de que juntos podríamos iniciar la construcción de un nuevo capítulo en la historia de nuestro Colegio Profesional.

En este camino de construcción les puedo asegurar que junto al Consejo Directivo que me acompaña, nos hemos entregado con tenacidad y esmero disponiendo lo mejor de nuestras capacidades al servicio de nuestro querido Colegio de Contadores Públicos de Arequipa con el objetivo de sobrepasar exitosamente las complejidades de la gestión, con la ayuda de una buena administración de los recursos financieros de nuestra entidad.

Durante este primer año hemos tratado de dar cumplimiento a nuestras promesas de la mejor manera posible, así pues, lo hemos cumplido entregando en el Club Social del Contador Público "CPC. Alejandro Tejada Rodríguez" de Sachaca, las nuevas estructuras para la renovación total e implementación de las mallas raschel, adecuación de las distintas lozas deportivas, mallas protectora de la cancha de fútbol, iluminación de las canchas de fútbol, vóley y básquet, implementación la cancha de fútbol 8 así como las playas de estacionamiento para albergar a nuestros visitantes; situación que ha permitido que por primera vez en nuestra historia institucional, se realicen los juegos y Clausura de las actividades deportivas programadas por el Consejo Regional de Decanos de los Colegios Profesionales de Arequipa - CONREDE.

Por otro lado, un desafío principal hacia el futuro es el desarrollo académico, es por ello que se han realizado cursos, seminarios, diplomados, conferencias y otros eventos académicos que se han desarrollado de manera notable, permitiéndonos no descuidar la preparación profesional de nuestros agremiados, con resultados satisfactorios, acompañados de los recursos financieros necesarios para lograr cumplir con nuestra actividades de administración y gestión.

En este primer trimestre del año 2015, se ha cumplido con el encargo de nuestros estatutos, en primer lugar aprobando el presupuesto para el presente año en el mes de enero, lo que nos permitirá seguir cumpliendo con nuestras promesas de mejorar nuestras instalaciones institucionales, y en segundo lugar, en el mes de febrero se aprobó nuestros Estados Financieros 2014, logrando éste Consejo Directivo 2014-2015, que la aprobación sea sin ningún voto en contra; lo que me permite efectuar un agradecimiento a ustedes queridos colegas por la confianza y transparencia de ésta gestión, que a no dudar este respaldo nos alienta más en los compromisos efectuados.

Sin lugar a dudas, al finalizar este primer año y observar los logros alcanzados, estoy convencido, que nuestra Institución está preparada para asumir nuevos y mayores desafíos, que sólo se pueden conseguir con una real vocación de servicio, capacidad de anticiparse, para poder construir el futuro.

En este sentido he tratado de ejercer el Decanato, desde mi posición con un liderazgo colaborativo, prestigiando y colocando en el nivel que nos corresponde a nuestra profesión, lo que ha permitido que asuma la responsabilidad, siendo elegido como Decano Presidente del Consejo Regional de Decanos de los Colegios Profesionales de Arequipa, compromiso que la asumo con el apoyo y respaldo de cada uno de ustedes, porque las miradas hoy en día están puestas en nosotros los Contadores Públicos, y en consecuencia en nuestro Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

Dr. CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca
DECANO

Reparación o Mantenimiento es Costo o Gasto según las NIIF



Autor: Percy Vilchez Olivares(*)

Resumen ejecutivo

El presente artículo tiene por objetivo presentar los conceptos y regulaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera respecto a la asignación como costo capitalizado o gasto a los desembolsos por reparación o mantenimiento que se realizan en las propiedades, planta y equipo.

1. Marco Normativo

Para efectos de abordar el proceso de reconocimiento de los desembolsos por reparación o mantenimiento como propiedades, planta y equipo, es necesario responder la siguiente pregunta

¿Cómo se identifica si un elemento cumple con la definición de un activo del tipo activo inmovilizado - propiedad, planta y equipo?

De acuerdo a la definición de la NIC 16 Propiedades, planta y equipo párrafo 6:

“Las Propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que:

- a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- b) se esperan usar durante más de un periodo.

¿Cuando se reconoce un activo del tipo activo inmovilizado - propiedad, planta y equipo?

La NIC 16 Propiedades, planta y equipo para el reconocimiento como parte del costo de un activo, solamente hace alusión al principio general de reconocimiento, y en su párrafo 7, señala lo siguiente:

“El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- a) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad”.

Asimismo, en relación al principio de reconocimiento la NIC Propiedades, planta y equipo en el párrafo 10 precisa que “La entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente”.

Por lo indicado, debo precisar que la NIC 16 Propiedades, planta y equipo aplica la misma prueba de reconocimiento para determinar si los desembolsos posteriores en propiedades, planta y equipo son costos capitalizados o gastos del periodo.

¿Cómo se debe reconocer los costos posteriores en Propiedades, planta y equipo?

Considerando que una vez que se ha puesto en marcha

un elemento de propiedad, planta y equipo se incurre generalmente en desembolsos posteriores por reparación o mantenimiento y en ese sentido, la NIC 16 Propiedades, planta y equipo brinda regulaciones sobre el particular.

Los párrafos que abordan el tratamiento de las "reparaciones y mantenimientos" y sobre las "inspecciones generales", dentro de la NIC 16 son los párrafos 12, 13 y 14 respectivamente, y que a continuación se describen:

El párrafo 12 "De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 7, la entidad no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como "reparaciones y conservación" del elemento de propiedades, planta y equipo".

Por lo señalado en el párrafo 10, los gastos de mantenimiento diario (de rutina, de conservación) son gastos y se deben afectar a los resultados del período.

El párrafo 13 "Ciertos componentes de algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden necesitar ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, un horno puede necesitar revisiones y cambios tras un determinado número de horas de funcionamiento, y los componentes interiores de una aeronave, tales como asientos o instalaciones de cocina, pueden necesitar ser sustituidos varias veces a lo largo de la vida de la aeronave. Ciertos elementos de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos para hacer una sustitución recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de los tabiques de un edificio, o para proceder a un recambio no frecuente. De acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconocerá, dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento cuando se incurra en ese costo, siempre que se cumpla el criterio de reconocimiento. El importe en libros de esas partes que se sustituyen se dará de baja en cuentas, de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta Norma (véanse los párrafos 67 a 72)".

Por lo señalado en el párrafo 13, ciertas partidas del activo inmovilizado del tipo propiedades, planta y equipo pueden necesitar ser reemplazadas en intervalos regulares. Bajo el reconocimiento de activos, el costo de reemplazar parte de una partida de activo inmovilizado es costo capitalizado (forma parte del

costo del activo) cuando se incurre el costo si cumplen los criterios de reconocimiento. El importe en libros de las partes reemplazadas se da de baja de acuerdo con las políticas de reconocimiento de esta norma.

El párrafo 14 "Una condición para que algunos elementos de propiedades, planta y equipo continúen operando, (por ejemplo, una aeronave) puede ser la realización periódica de inspecciones generales por defectos, independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe en libros del costo de una inspección previa, que permanezca en la citada partida y sea distinto de los componentes físicos no sustituidos. Esto sucederá con independencia de que el costo de la inspección previa fuera identificado contablemente dentro de la transacción mediante la cual se adquirió o construyó dicha partida. Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección similar futura como indicador de cuál fue el costo del componente de inspección existente cuando la partida fue adquirida o construida".

Por lo señalado en el párrafo 14, el costo de la inspección general que ocurre a intervalos regulares es un costo capitalizado (forma parte del costo del activo) si cumple los criterios de reconocimiento y el costo previo no depreciado es dado de baja.

Es decir, la nueva NIC 16 Propiedades, planta y equipo ya no utiliza los criterios basados en que cuando una inspección mayor se lleve a cabo, y se incurra en la utilización de partes y piezas en la que el activo principal va a aumentar vida útil y/o el incremento de la capacidad de la producción del bien, su costo se reconoce como mejora en el valor del activo.

Por lo tanto, la entidad evaluará, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

El IASB en que se fundamentó para hacer un cambio importante en la regulación contable de los desembolsos por reparación o mantenimiento?

Como parte de las Normas Internacionales de Información Financiera, el IASB emite un documento publicó denominado Fundamento de Conclusiones (FC) y en el se refiere a esta temática y precisa lo siguiente:

FC5 "Al considerar las mejoras potenciales a la versión previa de la NIC 16, el Consejo revisó su principio de reconocimiento de desembolsos posteriores por dos razones. En primer lugar, el principio de reconocimiento de desembolsos posteriores existente no es acorde con el principio de reconocimiento del Marco Conceptual. En segundo lugar, en el Consejo se destacaron las dificultades en la práctica para realizar la distinción requerida entre los desembolsos para mantener y aquéllos que mejoran, una partida de propiedades, planta y equipo. Algunos desembolsos parecen cumplir ambos".

FC6 "El Consejo finalmente decidió que el principio de reconocimiento separado para desembolsos posteriores no era necesario. Como resultado, una entidad evaluará todos los costos de sus propiedades, planta y equipo según el principio de reconocimiento general de la NIC 16.

También, si el costo de una sustitución de parte de una partida de propiedades, planta y equipo se reconoce en el importe en libros de un activo, entonces una entidad dará de baja en cuentas el importe en libros de lo que se sustituyó, para evitar registrar la parte que sustituye y la parte sustituida como activos. Esta baja en cuentas ocurre si lo que es sustituido es una parte o no, de una partida que la entidad deprecia separadamente".

FC10 "El Consejo concluyó que era mejor para todos los desembolsos posteriores que fueran tratados según el principio de reconocimiento general de la NIC 16. Esta solución tenía las siguientes ventajas:

- a) la utilización del principio de reconocimiento general de la NIC 16 se ajusta al Marco Conceptual.
- b) el uso de un único principio de reconocimiento es un método más directo.
- c) mantener el principio de reconocimiento general de la NIC 16 y combinarlo con el principio de baja en cuentas dará lugar a estados financieros que reflejen lo que ocurre, es decir, el flujo de propiedades, planta y equipo en una entidad y los aspectos económicos del proceso de adquisición y disposición.
- d) la utilización de un principio de reconocimiento fomenta la congruencia. Con dos principios, no se logra la congruencia a menos que esté claro cuándo debe aplicarse cada uno. Debido a que la NIC 16 no aborda qué constituye una "partida" de propiedades, planta y equipo, no se asegura esta claridad porque algunos podrían caracterizar un costo particular como el costo inicial de una nueva partida de propiedades, planta y equipo y otros podrían considerarlo como un costo posterior de una partida existente de propiedades, planta y equipo".

FC11 "Como consecuencia de colocar todos los desembolsos posteriores según el principio de reconocimiento general de la NIC 16, el Consejo también incluyó dichos desembolsos bajo el principio de baja en cuentas según la NIC 16. En el Proyecto de Norma, el Consejo propuso la baja en cuentas del importe en libros de una parte de una partida que era depreciado separadamente y era sustituida por un desembolso posterior que una entidad reconocía en el importe en libros del activo, según el principio de reconocimiento general. Con este cambio, las sustituciones de una parte de una partida que no son depreciadas separadamente están sujetas al mismo método".

FC12 "En el Consejo se destacó que algunos desembolsos posteriores sobre propiedades, planta y equipo, aunque probablemente incurridos en la consecución de beneficios económicos, no son suficientemente ciertos para ser reconocidos en el importe en libros de un activo según el principio de reconocimiento general. Por tanto, el Consejo decidió establecer en la Norma que una entidad reconozca en resultados los costos del mantenimiento diario de propiedades, planta y equipo cuando incurra en los mismos".

2. Tratamiento contable de un Mantenimiento Menor

Los mantenimientos menores, representan desembolsos que se efectúan por la realización de un mantenimiento preventivo basado en el tiempo o correctivo.

En las empresas industriales, comerciales y de servicios generalmente se incurre en estos desembolsos (consumo de suministros, mano de obra) por el mantenimiento de las instalaciones en edificaciones, maquinarias, equipos diversos, entre otros elementos de propiedades, planta y equipo.

Los costos de mantenimientos menores, conservación de los activos, se reconocen directamente como gasto en los resultados del ejercicio en el momento en que se incurren.

La NIC 16 en su párrafo 12 hace referencia a los mantenimientos diarios, estos también se reconocen directamente como gasto en los resultados del ejercicio en el momento en que se incurren.

3. Tratamiento Contable de una Gran Reparación

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, en el caso de una "gran reparación" (que no es lo mismo que mantenimiento diario ni mayor), el elemento a sustituir por lo general cumplirá con el principio

general de reconocimiento de una partida de propiedades, planta y equipo, ya que generará beneficios económicos futuros (sin este elemento reparado o sustituido el elemento en su totalidad probablemente no podría ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios), y se puede medir fiablemente.

Al mismo tiempo que este costo se adiciona al elemento de propiedades, planta y equipo (se trata como un costo capitalizado), también deberemos dar de baja el costo (con su respectiva depreciación acumulada) del elemento sustituido – o un valor estimado que considere también el desgaste del elemento en el caso de no estar registrado separadamente – de manera que no se garantice un “doble costo” del mismo elemento (que ahora ha sido sustituido).

La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado del periodo cuando la partida sea dada de baja en cuentas (a menos que la NIC 17 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos de actividades ordinarias.

El nuevo elemento sustituido deberá depreciarse por separado como un componente, utilizando una vida útil técnica y un valor residual estimado.

4. Tratamiento contable de un mantenimiento mayor

Para que ciertos elementos de propiedades, planta y equipo operen continuamente es necesario someterlos a inspecciones mayores de carácter regular independientemente de que alguna de sus partes y piezas se deba reemplazar.

La NIC 16 en su párrafo 14, hace referencia a inspecciones generales por defectos, estos se reconocen como activo si satisfacen los criterios para su reconocimiento como Propiedades, planta y equipo.

Los mantenimientos mayores, representan desembolsos que se efectúan por la realización de un mantenimiento del tipo overhall, ampliación, etc. Este mantenimiento puede ser programado o no programado.

Por ejemplo en las empresas de saneamiento de agua potable generalmente se incurre en estos desembolsos (consumo de materiales, equipos, ferretería, mano de obra) por cambio de piezas (reemplazo), por ampliación de líneas de redes subterráneas, canales de distribución (inversión adicional), para aumentar el número de usuarios, entre otros.

En el caso de un “mantenimiento mayor”, si se considera en esencia una condición para que algunos elementos de propiedades, planta y equipo continúen

operando, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución (costos capitalizados), si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento.

¿Qué significado tiene un mantenimiento mayor programado?

Los mantenimientos mayores programados se reconocen como componentes por separado (si satisface los criterios de reconocimiento de activos de NIC 16 Propiedades, planta y equipo) y son depreciados por separado (en general, sobre una base de línea recta, y en el intervalo de tiempo entre mantenimiento y mantenimiento), en lugar de depreciar el costo del activo a lo largo de toda su vida útil. Cuando se lleve a cabo el mantenimiento mayor, dicho componente se retirará y el desembolso por mantenimiento mayor se capitalizará como un nuevo componente.

Al respecto el mantenimiento mayor programado son los necesarios para el funcionamiento de las partidas de Propiedad, planta y equipo, en el sector industrial es posible considerar como mantenimiento mayor programado al overhall de los grupos electrógenos que en promedio se realizan cada 5 años, la repotenciación a los transformadores de la sub estación de potencia de energía en las plantas industriales que se realiza en promedio cada 4 o 5 años. Respecto a otros sectores, tales como el sector de aviación comercial se puede considerar como mantenimiento mayor programado las inspecciones de seguridad aérea para los vuelos comerciales.

Por otro lado, para que un mantenimiento sea programado no se requiere que los mismos tengan una fecha determinada, pero al menos, debería ser “determinable” (por ejemplo, cuando los contratos con el gobierno imponen requerimientos de inversiones periódicas en infraestructura para mantener la calidad del servicio prestado, y que se podrían relacionar con el crecimiento vegetativo de la población a la que se le presta el servicio).

¿Qué significado tiene un mantenimiento mayor no programado?

Los mantenimientos no programados, son los mantenimientos que al incurrir en ellos, lleva a incrementar el valor para la entidad, ya sea por:

- Una mayor vida útil asignable al activo.
- Un incremento en las entradas de efectivo que el mantenimiento conlleva; o
- Ahorros en las salidas de efectivo asociados a criterios de productividad que el mantenimiento introduce y a eficiencia en la operación.

A los mantenimientos mayores no programados muchas veces se los denomina “mejoras y son activables”. Al respecto, cada vez que una inspección mayor se lleve a cabo, y se incurra en la

utilización de partes y piezas en la que el activo principal va a aumentar vida útil y el incremento de la capacidad de la producción del bien, su costo se reconoce como mejora en el valor del activo como si se tratará de un reemplazo si cumple con el criterio de reconocimiento de propiedades, planta y equipo.

Las denominadas “mejoras” son las “no programadas” (aclaro que ni el vocablo “mejora” ni las adjetivaciones “programadas” o “no programadas” son propias de la NIC 16, y más bien se emplean en la jerga práctica). Y en mi opinión, la mejora hay que analizarla muy bien antes de activarla, porque como el énfasis de la norma es no activar desembolsos posteriores.

A veces se ve en la práctica casos de empresas que ante desembolsos importantes, se reconocen activos por doquier aludiendo a la significancia del mismo. Y un activo no lo es en función de si es o no significativo (más bien, cuando un activo es insignificante, podrían enviarse al gasto). Entonces, lo que hacen es cambiar la vida útil estimada, que no es más que un sinceramiento de la empresa que antes usaba una vida útil “subestimada”.

En mi opinión, la mejor manera de probar esto es que la mejora introduce un aumento en la vida económica del bien y no así en la vida útil.

Caso 1: Reparaciones y mantenimiento diarios

La empresa Industria Alimentaria tiene por política de mantenimiento que una vez al mes, el personal de mantenimiento de la empresa lubrica las partes móviles de cada una de sus máquinas de la línea productiva con aceites especializados que reducen la fricción y, por ende, permiten que las máquinas operen de manera eficiente. El personal se encarga igualmente de apretar todas las tuercas y los tornillos, reemplazar las arandelas gastadas y demás partes pequeñas de valor insignificante y retocar cualquier pintura gastada en la planta de la empresa.

La empresa incurre en costos vinculados a las remuneraciones del personal de personal de mantenimiento por S/ 120,000 y el costo de los materiales consumibles y las pequeñas partes por S/ 50,000.

Al respecto, dichos desembolsos se generan con el objetivo de obtener beneficios económicos futuros, el flujo de dichos beneficios no es suficientemente seguro para ser reconocido como un activo bajo el principio general de reconocimiento (ver párrafo BC12 de los Fundamentos de las Conclusiones sobre la NIC 16). Por consiguiente, dichos costos son reconocidos como un gasto dado que se incurre en ellos de acuerdo

con la NIC 16 párrafo 12.

Reconocimiento del gasto: (no se incluye el efecto tributario)

Cuentas	Debe	Haber
Gastos de personal (área de mantenimiento)	120,000	
Consumo de materiales de mantenimiento	50,000	
Remuneraciones por pagar (la contraprestación)		120,000
Inventario de materiales y suministros		50,000

Caso 2: Mantenimiento mayor programado por regulación de gobierno

La empresa Naviera S.A. compra una embarcación comercial por 200.000 unidades monetarias, que usará en sus actividades durante 10 años. Según disposiciones gubernamentales cada 2 años deben hacerse inspecciones mayores por parte de las autoridades de navegación del país, que verifiquen aspectos de seguridad. Al momento de la adquisición de la embarcación se sabe que los costos de estas inspecciones, que son necesarias para que la embarcación opere, asciende a 25.000 unidades monetarias (Se asume valor residual cero y depreciación con el método de línea recta).

Reconocimiento de la compra: (no se incluye el efecto tributario)

Cuentas	Debe	Haber
Propiedades, planta y equipo (embarcaciones componente 1)	175,000	
Propiedades, planta y equipo (embarcaciones componente 2 inspecciones programadas)	25,000	
Cuentas por pagar por activo inmovilizado (la contraprestación)		200,000

Respecto a la depreciación anual (durante 10 años) por el componente 1 es de S/ 17,500 (175.000/10años), adicionalmente la depreciación anual (durante 2 años) por el componente 2 es de S/ 12,500.

Al final del año 2 tiene lugar la inspección general, y se pagan 27.000 unidades monetarias, en esa fecha el importe en libros del ítem “Embarcaciones” (que tiene dos componentes) es:

Valor neto en libros:
 $175.000 - (17.500 \times 2) + 25.000 - (12.500 \times 2) + 27.000 = 167.000$

Como se puede observar no se trata de una “mejora” (no hay incremento de la vida útil que introduzca el desembolso), sino que cumple con el criterio de la NIC 16 párrafo 14, por eso se incluye como costo activable del tipo propiedades, planta y equipo.

Caso 3: Mantenimiento mayor no programado del tipo Overhall

Si la entidad tiene como política operativa no continuar operando un sistema eléctrico sin realizarse antes el overhaul planificado aproximándolo como “una inspección general como condición para que el activo continúe operando”, entonces su capitalización sí cumpliría con el criterio general de reconocimiento, porque brinda beneficios económicos futuros (el hecho de que se pueda operar el sistema), y si generalmente se puede medir fiablemente. Dicho desembolso se contabiliza como parte del activo.

A partir de eso, dicho overhaul deberá depreciarse como un componente por separado durante el tiempo que se espere que sea útil (es decir, por el tiempo que se estime el próximo overhaul). Cuando se realice el próximo overhaul (inspección general como condición para el uso del activo), al capitalizar el nuevo, deberá darse de baja el costo del anterior con su respectiva depreciación acumulada. Cualquier diferencia entre el overhaul anterior dado de baja y el nuevo a capitalizarse se reconocerá en resultados.

En la práctica, estos desembolsos se diferencian del mantenimiento diario porque suelen ser inversiones de largo plazo (a más de un año, que es coherente con la definición de propiedades, planta y equipo).

Caso 4: Mantenimiento mayor no programado del tipo mejora

En una empresa de distribución de electricidad se ha realizado el mantenimiento mayor no programado en los conmutadores (el servicio comprende el mantenimiento mayor de los conmutadores bajo carga, incluyendo el suministro de los componentes). Según el informe del Gerente de Distribución y Comercial de la empresa se señala que los trabajos realizados permitirán prolongar la vida útil del activo en más de 10 años y un incremento en la eficiencia en la operación de los transformadores de potencia involucrados. El contrato firmado incluye cambio de piezas que requieren ser reemplazadas de los conmutadores bajo carga de los transformadores de potencia, para brindar una mayor confiabilidad de la operación.

El efecto producido por el mantenimiento mayor realizado se reconoce como activo si adicionalmente cumple con los criterios de reconocimiento de propiedades, planta y equipo.

Este tipo de mantenimiento mayor involucra un cambio de piezas vitales, las piezas vitales reemplazadas se deben dar de baja en libros, al valor identificado en el elemento, pero si la pieza reemplazada no tiene valor diferenciado, debido a que forma parte del valor de un activo principal donde hay un elemento con un solo valor, entonces la norma señala que puedo tomar el de referencia en la baja el valor de la pieza nueva. Esta posición se sustenta en las

siguientes bases normativas:

Respecto a la baja en libros la NIC 16 en su párrafo 70 señala “Si, de acuerdo con el principio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconociera dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo el costo derivado de la sustitución de una parte del elemento, entonces dará de baja el importe en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera amortizado de forma separada. Si no fuera practicable para la entidad determinar el importe en libros del elemento sustituido, podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál era el costo del elemento sustituido en el momento en el que fue adquirido o construido”.

Asimismo, respecto a la baja en libros la NIC 16 en su párrafo 71 señala: “La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento”.

5. Conclusión

El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo deberá ser reconocido como un activo si, y sólo si es probable que beneficios económicos futuros asociados con el elemento lleguen a la entidad, y el costo del elemento pueda ser medido de forma fiable. Para efectos de las NIIF una reparación o mantenimiento mayor califica como activo inmovilizado del tipo propiedades, planta y equipo si cumple con la definición del activo y los criterios de reconocimiento.

NOTA

(*) 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 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

FUENTE:
Informativo Caballero Bustamante,
primera quincena de febrero 2015



Algunos Aspectos de Control en el Proceso de Cierre de Estados Financieros sobre Base NIIF(*)

Autor: Hugo Alberto Luppi (**)

1. Propósito del artículo

En toda entidad, el proceso de preparación de estados financieros involucra una serie de pasos administrativos, de recopilación de información, de medición de partidas según las normas contables aplicables, de análisis de razonabilidad de cifras, de agrupamiento de cuentas para su exposición más apropiada y de redacción de la información complementaria requerida. Es normal y es también una buena práctica administrativa, tratar de establecer procedimientos y rutinas que organicen y faciliten las etapas de esa tarea, para lograr eficiencia y ahorrar costos. Uno de los riesgos de esta necesaria conversión del proceso en rutinas de generación y compilación de información, para las que se requiere un tratamiento congruente o uniforme, es que las situaciones más comunes y repetitivas no sean motivo de una atención particular.

En nuestro medio es reciente la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para la preparación de estados financieros⁽¹⁾. Esto ha significado que el primer cierre de ejercicio con todos sus períodos intermedios, diera lugar a una mirada crítica sobre los datos producidos, para que la dirección de la entidad pudiera cerciorarse de la apropiada aplicación de las referidas normas. Seguramente, la experiencia del primer cierre anual trajo la posibilidad de mejorar o hacer más efectivos los procedimientos establecidos para completar la tarea.

Pero a medida que se va haciendo repetitiva la aplicación de las NIIF en la preparación de los estados financieros, en tanto no se presenten circunstancias de características particulares, puede haber algunos pasos o algunas precauciones cuya consideración deja de ser un motivo de análisis específico.

Es normal que situaciones nuevas, tanto operaciones que se hacen por primera vez como aquellas para las que se cambia la modalidad de su ejecución, o la existencia de nuevas normas contables susciten la atención de todos los participantes en el proceso de preparación de estados financieros. La cuestión que se presenta es que para algunas situaciones recurrentes, una vez transcurridos algunos cierres de período o ejercicio con aplicación de las NIIF, la mirada alerta al cumplimiento de todos sus requerimientos puede quedar debilitada y es necesario retomarla con la misma consideración detallada de los primeros cierres transcurridos.

El propósito de este artículo es plantear desde el punto de vista de la entidad preparadora algunas ideas o algunos puntos concretos a tener en cuenta en los procesos de preparación de estados financieros bajo normas NIIF, de manera de concluir la tarea con todos los pasos necesarios. Esto evitará el tener que volver sobre algunas de las cifras de tales estados, o áreas de discusión con los auditores independientes o la comisión fiscalizadora o en su caso con el comité de auditoría, o posibilitará estar mejor preparados ante inspecciones de organismos de control.

No se trata de cuestiones complejas sino de pasos conceptualmente simples, aunque todos requieren de algún esfuerzo de realización y por lo tanto de horas de trabajo, lo que involucra costos. Sin embargo, es conveniente plantearlas porque seguramente el costo adicional que involucra ejecutarlas evita costos mayores en caso de requerirse modificaciones posteriores en las cifras finales desarrolladas.

Debe tenerse presente que hay muchos aspectos en los que las NIIF requieren aplicación de la visión de la dirección sobre el uso de recursos y su efecto sobre los negocios y esta es una tarea permanente en aras de la calidad de la información. En todo caso, debe quedar claro que los temas que aquí presentaremos constituyen obligaciones para la dirección de la entidad, que normalmente desembocan en el directorio como su órgano de administración⁽²⁾ y hacen al adecuado control establecido sobre el proceso de preparación de información destinada al uso público.

No queda agotado el tema con este artículo, pero al menos quedarán presentadas las áreas en las que según la experiencia del autor, se requiere un repaso en cada cierre, de manera de lograr un cumplimiento integral de las NIIF.

2. Una herramienta eficaz

Una de las mejores maneras de cerciorarse de la aplicación de todos los requerimientos de las NIIF es la utilización de checklists, cuestionarios o listados de control. Todas las firmas de auditoría integrantes de una red internacional, tienen disponibles estos checklists en sus sitios web institucionales. Los hay orientados exclusivamente a aspectos de revelación y los que abarcan cuestiones de reconocimiento, medición, presentación y revelación. Algunos están organizados por temas y otros por cada una de las NIIF⁽³⁾.

Estos cuestionarios tienen un formato amigable y pueden utilizarse al completo (lo que sería el mecanismo ideal) o se pueden seleccionar partes a partir de su lectura general para hacer un seguimiento detallado de algunas áreas según su naturaleza, significatividad en los estados financieros o grado de riesgo involucrado. Si se asignan partes a distintas personas, y se van rotando, se puede lograr también un efecto de capacitación en el equipo y posibilitar al personal asignado una visión más general sobre los requerimientos de las NIIF.

El propósito de los cuestionarios es asistir a la entidad en la confirmación acerca de si los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación de las NIIF han sido cumplimentados. Constituyen una eficaz herramienta para poder darle seguridades a la dirección de la entidad de que se han considerado todas las cuestiones aplicables que la normativa

contable internacional establece. Además, permiten identificar áreas en las que se requiera alguna decisión contable. Estas decisiones contables pueden consistir en el establecimiento de una política o la modificación de alguna política existente. En caso de requerirse tal decisión, se seguirá el camino que las reglas de gobierno corporativo aplicables a la entidad señalen.

3. Fórmulas de cálculo del costo

La NIC 2 "Inventarios" utiliza la expresión "fórmulas de cálculo del costo" o "fórmulas de costo" en su versión en español⁽⁴⁾, para referirse a la manera de determinar el importe a descargar de inventarios y trasladar a resultados (costo de ventas) o a la corriente de costos de producción. Esto es, para referirse a primero entrado-primer salida o al precio promedio ponderado como mecanismos apropiados. A diferencia de lo que ocurre con nuestras normas contables profesionales, que requieren el manejo de los movimientos de inventarios sobre la base de costos de reposición, las NIIF —por basarse en costos de adquisición— requieren de la utilización de fórmulas de cálculo del costo.

Es importante destacar que la selección de la fórmula de cálculo del costo no es totalmente una decisión de la entidad que prepara sus estados financieros. Hay pautas bastante detalladas para la selección, las que están establecidas en cuatro párrafos de la NIC 2, que se transcriben seguidamente:

Párrafo 23: "El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales."

Párrafo 24: "La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables.

En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del período."

Párrafo 25: "El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (the first-in, first-out, FIFO, por sus siglas en inglés) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan

una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas.”

Párrafo 26: “Por ejemplo, dentro de la misma entidad, los inventarios utilizados en un segmento de operación pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de inventarios, en otro segmento de operación. Sin perjuicio de lo anterior, la diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.”

La selección de la fórmula de cálculo del costo depende, en primer lugar, según lo que establece la norma, de las características del inventario, en cuanto a su condición de ser intercambiables o no. Si no lo son, debe utilizarse el método de identificación específica. Esto no es opcional, sino que es obligatorio. Y la segunda parte del párrafo 24 de la norma se encarga de aclarar que si se utilizara este modo de medición (identificación específica) para partidas de inventario producidas en gran volumen y que son intercambiables entre sí, se podría estar apuntando con esa decisión a influir sobre el resultado del ejercicio.

Para las partidas que son intercambiables entre sí, la norma admite dos fórmulas de cálculo de costos: la de primero-entrado primero-salido (PEPS) y el costo promedio ponderado (CPP), dado que la modalidad de último-entrado primero-salido (UEPS) no está admitida por las NIIF.

No es frecuente la aplicación de la identificación específica del costo. Normalmente ocurre durante períodos limitados, cuando se comienza con diferenciación de los productos que habitualmente produce y vende una entidad, lo que obliga a considerarlos como no intercambiables con los otros a los que no se les ha introducido esa diferenciación. Si estos productos diferenciados dejan de constituir un proyecto especial y pasan a constituir una nueva línea de actividad, entonces, en esa nueva línea de actividad tendrá más sentido la utilización de PEPS o de CPP, según el caso. En un muestreo realizado por el autor sobre una buena parte de los estados financieros de las empresas de oferta pública, no se encontraron casos de utilización de la identificación específica del costo como fórmula de cálculo de costos.

Como fórmula de costo permanente, la identificación específica del costo se utiliza en las empresas que comercializan productos armados, elaborados o contruidos según especificaciones particulares de un cliente, en tanto cada producto (un equipo, una máquina, una instalación, por ejemplo) constituye un proyecto en sí mismo.

Para la gran mayoría de los inventarios formados por

productos intercambiables entre sí, existe la posibilidad de optar entre una y otra fórmula de las admitidas (PEPS o CPP). Sin embargo, puede haber situaciones en las que el flujo físico de inventarios se constituya en un segundo elemento decisorio (luego de la condición de intercambiable o no del inventario).

Cuando se trata de productos perecederos o con fecha de vencimiento establecida a partir de su fecha de producción, lo normal es que la entidad vaya entregando siempre los productos elaborados en la fecha más antigua, de manera de que lleguen a sus destinatarios con el mayor tiempo de utilización posible.

Para esos casos, la fórmula de cálculo de costos prácticamente viene impuesta por esa secuencia en el movimiento de inventarios; la utilización del método PEPS se constituye en la alternativa natural y será difícil poder justificar para estos casos la fórmula del CPP. Por supuesto, esto adquiere importancia si los términos de vencimiento de los productos son relativamente cortos.

Una segunda cuestión que debe considerarse para la elección entre PEPS y CPP se refiere a la fórmula de costos habitualmente utilizada por las empresas del mismo ramo de actividad o de la misma línea industrial para sus inventarios. Esto es una derivación del concepto de comparabilidad entre empresas (además de la comparabilidad en el tiempo para una misma entidad) que postula el IASB en el “Marco conceptual para la información financiera”.

La pregunta que puede surgir a esta altura es ¿por qué este tema aparece planteado en un trabajo que se refiere al proceso de cierre de los estados financieros si la determinación de una fórmula de cálculo de costos es una cuestión de política contable? La respuesta a esta pregunta es muy simple. En la etapa de preparación de los estados financieros, es necesario reconfirmar si las fórmulas de costo adoptadas para cada grupo de inventarios siguen siendo válidas.

De la lectura de los párrafos citados más arriba de la NIC 2 surge que una entidad debe utilizar la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Pero en algún momento del ejercicio pueden haberse dado cambios en la forma de operar de la entidad, o en la forma de comercializar sus productos o puede haber surgido nueva normativa que reduzca los períodos durante los cuales se considera utilizable un producto (por acortamiento de los períodos válidos para su consumo).

Si alguna de estas situaciones u otras de similar naturaleza se hubieran producido, será necesario reanalizar la fórmula de cálculo de costo utilizada. Un par de ejemplos permitirán comprender la situación que se intenta describir:

Situación	¿Qué debe hacerse para seguir cumpliendo las NIFF?
<p>Para mejorar la posición competitiva de la empresa, se ha convenido con algunos clientes importantes darle una terminación específica a los productos que se les entregarán, lo cual puede ser un color distintivo, un envasado por cantidades diferentes de las que habitualmente se consideran como unidad de venta, la inclusión de un logo específico u otra circunstancia que no haga posible la entrega de los productos elaborados para un cierre en particular a ningún otro cliente de la entidad. La empresa viene utilizando la fórmula de cálculo de costo PEPS para los inventarios de productos terminados.</p>	<p>Si hasta el momento en que se estableció el referido convenio con algunos clientes importantes, los productos eran totalmente intercambiables, ahora ya no lo serán. Para cada tipo de productos que por su color, su envase o embalaje constituyan un producto con destino único, la única modalidad válida de fórmula de cálculo de costo utilizable es la identificación específica de sus costos individuales. Por lo menos este es el camino inicial, en el que las producciones con características específicas sean limitadas.</p>
<p>Una situación similar puede darse en una empresa autopartista que se dedica a producir ciertas partes de automóviles para una sola empresa terminal. Durante el ejercicio, logra cumplimentar también los requerimientos de otra empresa terminal que además, intentaba tener un segundo proveedor para esas partes. Se conviene con la terminal producir cantidades reducidas de piezas durante un determinado plazo, para que pueda evaluarse la calidad de esa producción. Las piezas para una y otra terminal tienen características diferentes. Aunque todo el inventario de esta entidad autopartista esté formado por piezas de la misma naturaleza, su uso ahora es diferente (otro tipo de vehículos, que son los que produce el nuevo cliente), y pueden caracterizarse como relacionados con diferentes proyectos. La fórmula de cálculo de costos que esta empresa viene aplicando es la de CPP.</p>	<p>La entidad tenía hasta el corriente ejercicio una única línea de productos y era válida su decisión de utilizar una fórmula de costos única, por ejemplo CPP. Sin embargo, ahora comienza a producir elementos diferentes y al igual que en el ejemplo anterior, al no ser intercambiables con los que habitualmente producía, al menos durante todo el periodo en que estará siendo evaluada su calidad, debería adoptar como fórmula de costos para estas piezas la identificación específica de sus costos individuales.</p>

En ambos casos planteados puede darse que los productos que inicialmente tienen características específicas y no sean intercambiables con los otros, adquieran volumen importante y se conviertan en una línea de actividad normal. En ese caso, y a partir de que ello ocurra, deberá revisarse nuevamente la validez de la fórmula de cálculo de costo, porque dentro de esa línea de productos los elementos individuales serán intercambiables entre sí y por lo tanto deberá pasarse, según el caso a PEPS o a CPP.

Conclusión: puede ocurrir en inventarios que una política contable que funciona rutinariamente deba replantearse como consecuencia de cambios operativos o comerciales resueltos por la dirección. En cada oportunidad en que se están preparando estados financieros, deben entonces darse los pasos necesarios para cerciorarse de que está bien que se sigan midiendo los inventarios de la misma manera o en su caso, introducir los cambios que sean necesarios.

Vale la pena aclarar que si fuera necesario implantar para ciertos productos una fórmula de cálculo de costo diferente de la utilizada, esta situación deberá aplicarse para esos nuevos productos desde que se inició su diferenciación. En los ejemplos presentados y ante la revisión en cada oportunidad en que se preparen estados financieros, esto puede demandar ajustes o correcciones que serán del corriente ejercicio. Es diferente la situación de aquella en que se advirtiera que se produjo un cambio en la mezcla de inventarios en un período anterior y sea necesario cambiar para los bienes en cuestión la fórmula de costos. En este caso será una corrección de un error que deberá considerarse retroactivamente. Finalmente, es también distinta la situación de aquella otra en la que manteniéndose la misma naturaleza y uso de una línea y la misma condición de ser los productos intercambiables entre sí, se resuelva un cambio de política de fórmula de cálculo de costos (por ejemplo de PEPS a CPP por alguna razón justificada). Esta situación tendrá el tratamiento de un cambio de política contable y deberá aplicarse retroactivamente

como lo requiere la NIC 8.

4. Revisión anual para elementos de Propiedades, planta y equipo

La NIC 16, "Propiedades, planta y equipo" requiere que por lo menos una vez al año se revisen tres factores correspondientes a todos los bienes depreciables, es decir a los que tienen vida útil limitada: el valor residual, su vida útil y el método de depreciación. Esto aparece establecido en los párrafos 51 y 61 de la referida norma:

Párrafo 51: "El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada período anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores."

Párrafo 61: "El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada período anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8."

a) Valor residual

Vale la pena recordar que según el párrafo 6 de Definiciones de la NIC 16, "El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil." Este valor se mide en términos del presente, es decir que por ejemplo no se consideran expectativas de cambios de valor o de inflación futura, y ésa es una de las razones para tener que revisar la medición por lo menos una vez al año, para ir reconociendo los cambios de circunstancias que podrían darse.

Es interesante analizar lo que establecen los párrafos 53 y 54 de la NIC 16 sobre el valor residual:

Párrafo 53: "El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable."

Párrafo 54: "El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que —y hasta que— ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo."

En el párrafo 53 la norma señala que a menudo este valor es insignificante y lo cierto es que en muchos casos luego de un análisis, se llega a la conclusión de que el valor residual es cero. Sin embargo, no necesariamente se da esta circunstancia en todos los casos y por eso el párrafo 54 menciona la posibilidad de que el valor residual puede aumentar de manera tal que puede llegar a exceder el importe en libros del activo. Lo que resulta claro de estos párrafos es que por el hecho de que al comenzar a depreciarse un bien se estime en cero su valor residual o en otro importe específico, esto no quiere decir que esa medición sea válida de ahí en adelante, y por lo tanto, en reconocimiento de esta posibilidad de que tal valor evolucione en algunos años hacia arriba o en otros hacia abajo, se requiere que por lo menos una vez al año se lo evalúe y se defina en qué medida es necesario introducirle una modificación, que no será reconocida como un error, sino como una nueva circunstancia que afecta el importe que podrá obtenerse por la disposición del bien, neto de los costos estimados de tal disposición.

Las NIIF, entre sus características incluyen requerimientos de aplicación coherente y congruente. Específicamente con relación al concepto de valor residual, tenemos que considerar que además de jugar un rol en la medición al cierre de cada período para los elementos de propiedades, planta y equipo, también tenemos que considerarlo en el análisis del deterioro del valor de los activos que nos plantea la NIC 36. Y la consideración para ambos propósitos debe ser coherente. Así, el párrafo 17 de la NIC 36 nos indica que si hay un indicio de que se puede haber deteriorado el valor de un activo, esto puede indicar la necesidad de revisar la vida útil restante, el método de depreciación o el valor residual de ese activo⁽⁵⁾.

Pero además, si estamos ante indicios que requieran analizar el importe recuperable de un elemento o un conjunto integrante de propiedades, planta y equipo, tendremos que medir el valor razonable de ese elemento o conjunto menos los costos de su disposición y el valor en uso del mismo elemento o

conjunto. Concretamente, para la estimación del valor en uso, el párrafo 31 de la NIC 36 nos señala que "... conlleva los siguientes pasos: (a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final (énfasis agregado por el autor); y (b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros." Y para mayor aclaración, el párrafo 39 de la misma norma señala las proyecciones de entradas y de salidas que incluirán las estimaciones de los flujos de efectivo futuros, y su apartado (c) indica: "... los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la disposición del activo, al final de su vida útil."

Finalmente, el párrafo 52 caracteriza el significado de la estimación de los flujos netos de efectivo a recibir (o a pagar) por la disposición de un activo al final de su vida útil, estableciendo que "... será el importe que la entidad espera obtener por la venta del elemento, en una transacción en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, después de deducir los costos estimados de la disposición."

Por la condición de coherencia o congruencia que mencionamos, parece indudable que si el valor residual estimado para un activo integrante de propiedades, planta y equipo es irrelevante (lo que es una de las posibilidades) no podría computarse —sin una adecuada fundamentación— un flujo de fondos por la disposición final del activo en la estimación del valor en uso de ese activo y si se ha computado tal valor residual para determinar el valor depreciable del activo, entonces también se deberá computar un flujo de fondos por la disposición final en línea con tal valor residual. Pueden ser diferentes los importes considerados: el valor residual considerado para fines de depreciación es del momento del cierre de ejercicio, estimado sobre la base de considerar a esa fecha agotada su vida útil, en tanto que el empleado para estimar los flujos de fondos provenientes de la disposición final del activo debe tener considerado un ingrediente de proyección.

Conclusión: Es ineludible hacer el ejercicio de estimar un valor residual para cada elemento o en su caso, conjunto de elementos de propiedades, planta y equipo al menos al término de cada período anual y adecuar para la vida útil restante el nuevo monto de depreciación si fuera necesario introducir una modificación al referido valor residual. Si no fuera necesario modificarlo, al menos por esta razón no será necesario modificar el cargo por depreciación del siguiente ejercicio (habrá que analizar si es necesario cambiar el método de depreciación o la vida útil restante). Coherente con lo que se determine para la medición al cierre de cada período por este concepto, deberá actuarse en la estimación del valor en uso si

fuera necesario dar este paso como consecuencia de indicios de deterioro del valor detectados durante el análisis.

b) Vida útil

La definición de vida útil que incluye la NIC 16 en su párrafo 6 es: "Vida útil es: (a) el período durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad."

La vida útil es el segundo elemento que obligatoriamente debe revisarse por lo menos al término de cada período anual. ¿Qué consideraciones deben tenerse en cuenta para esta revisión anual? En primer lugar, debe analizarse si se ha modificado alguno de los factores que se toman en cuenta para determinar la vida útil de un elemento integrante de propiedades, planta y equipo. Estos factores están planteados y explicados en el párrafo 56 de la NIC 16⁽⁶⁾:

- a) utilización prevista del activo;
- b) desgaste físico esperado;
- c) obsolescencia técnica o comercial; y
- d) límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.

La circunstancia de cambio en alguno de estos factores es más fácil de advertir que en el caso de otros de tales factores. Si la empresa venía trabajando en un turno de ocho horas diarias y pasa a trabajarse con un promedio de cuatro horas extras diarias o comienza a operarse con dos turnos por día de ocho horas cada uno o las situaciones inversas cuando se reduce el nivel de actividad, son cuestiones que decide la misma entidad y deberían ser más fáciles de advertir —y medir en sus efectos sobre la vida útil— que una evolución de obsolescencia técnica o comercial. Para analizar el efecto de estos últimos factores, es necesario tener montado un sistema de información rutinario del sector específico de planta productiva o del área industrial, que pueda señalar si se ha acelerado o retardado la evolución hacia otros equipos o maquinarias que permitirán mejoras o cambios favorables en las actividades de producción de bienes para la venta.

Y lo mismo con relación al área comercial, con información rutinaria acerca de las condiciones de la demanda para los productos que se elaboran con la participación de ese elemento específico integrante de propiedades, planta y equipo.

Efectuada la recorrida sobre los cuatro factores principales citados, también es necesario evaluar qué otros aspectos fueron considerados en la

determinación de la vida útil de un elemento de este grupo e inmediatamente analizar si ha tenido cambios o variaciones que impacten sobre la vida útil en el período anual bajo consideración.

Un par de consideraciones nos surgen también de párrafos de la NIC 16:

- 1) cuando vida útil y método de depreciación de una parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo coinciden con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento (párrafo 45 de la NIC 16⁽⁷⁾) se pueden agrupar para determinar la depreciación. Esto significa que es necesario analizar la validez de la vida útil determinada para cada parte de ese conjunto, pues puede haber razones por las cuales una de las partes significativas deba ser depreciada en un lapso diferente de la otra (en un inmueble en el que las cañerías de agua se deprecian como una parte separada, con igual vida útil que la instalación eléctrica y en función de problemas localizados durante una tarea de mantenimiento se resuelve la renovación del cableado, tableros y llaves térmicas de varios pisos del edificio. Esto llevará a la necesidad de dar de baja de libros la instalación eléctrica anterior, incorporar la nueva y redefinir la vida útil de la parte renovada, que constituirá una sub-parte del total con una vida útil diferente de la instalación eléctrica anterior y por ende de la asignada a las cañerías de agua del edificio.
- 2) la política de gestión de activos puede hacer que se disponga de ciertos elementos de propiedades, planta y equipo después de un período específico de utilización, sin haber transcurrido su vida económica (párrafo 57 de la NIC 16⁽⁸⁾). Por ejemplo, las computadoras de escritorio que utilizan empleados administrativos puede tener una vida económica de cuatro años, pero la empresa tener una política de renovación de todos los computadores de escritorio cada dos años. Estos equipos se depreciarán en dos años, como una resultante de la política establecida para ellos en la entidad. Una modificación a la política de gestión de activos puede significar reducir o extender la vida útil de un bien o de un conjunto de bienes.

Conclusión: La vida útil de cada elemento integrante de propiedades, planta y equipo puede requerir modificaciones debido a distintos factores, que van desde su estado físico o la velocidad con que pueden quedar superados desde el punto de vista técnico, hasta por cambios en modalidades o políticas operativas de la entidad. Si no se ejercita la habilidad para detectar la necesidad de su adecuación, pueden producirse efectos distorsivos en la medición de los activos y de los resultados. Este requerimiento de la revisión anual de la NIC 16 permite desarrollar mejor

el análisis de deterioro del valor de los activos que requiere la NIC 36, pues hay muchos conceptos relacionados.

c) Método de depreciación

Hay tres métodos de depreciación que enuncia la NIC 16 como admitidos:

- Método lineal (de la línea recta)
- Método decreciente
- Método de las unidades de producción

En una modificación introducida por el IASB a la NIC 16, en mayo de 2014, se aclaró que no se admite ningún método que tome como base la cifra de ingresos de las actividades ordinarias⁽⁹⁾. La Norma tampoco menciona métodos de depreciación creciente. Al igual que ocurre con muchos otros temas, no es opcional la elección del método a aplicar. Debe elegirse el método que refleje de manera más apropiada el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Este criterio general surge del párrafo 62 de la NIC 16⁽¹⁰⁾.

La revisión al menos una vez al año del método de depreciación apunta a convalidarlo o modificarlo si ha cambiado el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Ya no se trata de la vida útil estimada, sino del ritmo con que se deberá registrar el consumo. Este es un análisis que deberá desarrollar la dirección de la entidad y al igual que todo cambio que se resuelve, deberá contar con una apropiada explicación y justificación de la necesidad de su modificación. El cambio del método de depreciación deberá considerarse —como ya fue dicho y como establece el párrafo 61 de la NIC 16— como un cambio de estimación contable.

Conclusión: Al igual que para los otros dos elementos —valor residual y vida útil— que en la NIC 16 requieren una revisión por lo menos una vez al año, el método de depreciación debe analizarse con la misma frecuencia y el cierre del período anual constituye una buena oportunidad para hacerlo. El análisis debe efectuarse sobre la base del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. No es un análisis simple e involucra normalmente la participación de personal técnico relacionado con la utilización de los diferentes activos integrantes de propiedades, planta y equipo. Sin embargo, a pesar de la dificultad, no puede saltarse y como todo paso requerido por las NIIF, deberá quedar apropiadamente documentado, como se comentará en el punto 7 de este trabajo.

5. ¿Hubo decisiones de venta de activos no corrientes?

Es normal que cuando se dispone de activos en una

entidad, se comunique de inmediato al área contable dicha transacción, para que se registre la baja y se contabilicen asimismo los consiguientes resultados. Pero no todas las entidades tienen una rutina de comunicación de toda decisión de disposición (la etapa previa al esfuerzo para concretar tal disposición) a la contaduría. Cuando se resuelve discontinuar alguna operación, suele haber una comunicación general o por lo menos el grado de distribución de la información es bastante amplio. Pero puede haber una decisión de disposición de un activo no corriente⁽¹¹⁾ en particular o de un conjunto de activos (que pueden incluir los pasivos directamente asociados a esos activos) de los que se vaya a disponer en forma conjunta en una única operación.

¿Por qué es importante en cada cierre de período contable hacer una recorrida por las áreas operativas que pueden tener a su cargo la decisión de disposición de activos no corrientes individuales o en grupo? Porque si esa decisión ha sido tomada, debe analizarse si reúne condiciones como para modificar los criterios de presentación y de medición de tales activos (individuales o en grupo). La norma que trata estos temas es la NIIF 5 “Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas”. La definición de la expresión “grupo de activos para su disposición”, es la que se utiliza cuando no se trata de bienes individuales y está incluida en el Apéndice A “Definiciones de términos” de la NIIF 5⁽¹²⁾.

Si se tratara de una operación que se discontinúa, como ya se dijo, lo normal es que la decisión se comunique directamente al área contable⁽¹³⁾. Por eso nos concentramos aquí en las decisiones de disposición de activos individuales o en grupo.

Los activos no corrientes que vayan a disponerse se clasificarán como activos corrientes, bajo el nombre de “Activos no corrientes mantenidos para la venta”, en tanto cumplan las condiciones que establece la NIIF 5. El tema clave para la caracterización es el que establece el párrafo 6 de la NIIF 5:

“Párrafo 6: Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.”

Las condiciones que la misma norma establece, y que deben cumplimentarse antes del cierre del período sobre el que se informa (si se concretan después de esa fecha no cambia su exposición y su medición, pero tal situación debe revelarse en nota a los estados financieros), son:

- a) el activo (o el grupo de activos para su disposición) debe estar disponible, en sus condiciones actuales,

para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos de activos para su disposición); y

- b) su venta debe ser altamente probable. Esta condición significa varias cuestiones: (i) el nivel apropiado de la gerencia debe estar comprometido con un plan para vender el activo o grupo de activos; (ii) debe haberse iniciado de forma activa un programa para localizar un comprador y completar dicho plan; (iii) la venta debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual; (iv) debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de su clasificación (hay algunas excepciones); (v) debe ser improbable que se realicen cambios significativos en el plan o que vaya a ser cancelado; y (vi) la probabilidad de aprobación por los accionistas (si esto se requiriera) debe considerarse como parte de la evaluación de alta probabilidad.

Otra alternativa que trata la norma es que los activos no corrientes estén destinados a su distribución a los accionistas (la terminología que utiliza es “a sus propietarios”) en lugar de destinarse a su venta. Para este caso, se los expondrá como activos no corrientes mantenidos para distribuir a los propietarios y se definen condiciones similares a las enunciadas en los párrafos anteriores para el caso del destino venta (que puede ser también permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes, cuando estas permutas tengan carácter comercial, de acuerdo con la NIC 16 “Propiedades, planta y equipo”⁽¹⁴⁾).

En cuanto a los criterios de medición que deben aplicarse para estos activos corrientes (los activos no corrientes mantenidos para la venta o mantenidos para la distribución a los propietarios), son los siguientes: al menor de su importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta para los mantenidos para la venta y al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable, menos los costos de la distribución (costos incrementales directamente atribuibles a la distribución, excluyendo los costos financieros y el gasto por impuesto a las ganancias) para los mantenidos para la distribución a los propietarios.

Vale la pena aclarar dos cuestiones más: la primera es que inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, el importe en libros se medirá de acuerdo con las NIIF que sean de aplicación (párrafo 18 de la NIIF 5⁽¹⁵⁾). Por ejemplo, si se tratara de un elemento de propiedades, planta y equipo medido bajo el modelo de revaluación, se deberá determinar el valor revaluado y considerar su valor recuperable, si

hubiera indicios para tener que determinarlo, en el momento de cambiar su categoría y reclasificarse. La segunda es que desde el momento en que se reclasifica, cesa de computarse depreciación sobre el activo o el grupo de activos (párrafo 1 de la norma). Es decir que se deprecia hasta el momento en que se reclasifica como activo no corriente mantenido para la venta o para la distribución a los propietarios.

Conclusión: es necesario relevar la posibilidad de una decisión de disposición tanto para cumplimentar la exposición diferente que se requiere para los activos o grupos de activos mantenidos para la venta o para su distribución a los propietarios, como para medirlos apropiadamente. Al dejar de recuperarse su importe en libros por vía de su uso continuado y pasar a un recuperado por vía de su venta, cambian asimismo los parámetros de valor recuperable para un activo en uso, dejando de tener validez el valor en uso como elemento para el análisis.

6. Modificaciones en las NIIF y nuevas NIIF

Con cierta frecuencia el IASB emite modificaciones a normas existentes o aprueba nuevas normas. En general, aparte de todo el proceso de elaboración y discusión pública, que permite tomar conocimiento de las características del cambio, la nueva normativa tiene una fecha de vigencia posterior a la de emisión (para una nueva norma puede ser del orden de dos o más años la distancia entre la fecha de aprobación por el IASB y la de aplicación obligatoria). Sin embargo, no es válido pensar que es un tema para ocuparse en el futuro, porque: (i) la mayoría de las normas tienen admitida su aplicación voluntaria en fecha más temprana que la de vigencia obligatoria; (ii) debe analizarse cuidadosamente si la nueva norma contiene alguna disposición específica de transición o si debe aplicarse de manera retroactiva como establece la regla general de cambio en políticas contables; y (iii) es necesario analizar los efectos para poder anticiparlos en las notas a los estados financieros y además para resolver sobre la fecha en que será adoptada si se admite la aplicación anticipada.

En agosto de 2014, por ejemplo, hay importantes normas que están entrando en vigencia en el futuro y sobre las que es ineludible estar trabajando para poder hacer las consideraciones apropiadas en el primer cierre de período que se enfrente:

- NIIF 15 — Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes — Emitida en mayo de 2014 — Vigencia: periodos anuales que comiencen el 1° de enero de 2017 — Se permite aplicación anticipada.
- NIIF 9 — Instrumentos financieros — Emitida en julio de 2014 — Vigencia: periodos anuales que comiencen el 1° de enero de 2018 — Se permite

aplicación anticipada.

- Modificaciones a la NIC 27 — El método de participación en estados financieros separados — Emitida en agosto de 2014 — Vigencia: períodos anuales que comiencen el 1° de enero de 2016 — Se permite aplicación anticipada. Esta norma tiene particular interés para Argentina porque permite eliminar el tratamiento diferencial de subsidiarias y asociadas en los estados contables separados de una entidad que tiene participaciones de control o de influencia significativa en otras sociedades. Hay otras que si bien son también importantes, no parecen ser de aplicación tan generalizada como estas tres aquí enunciadas.

Conclusión: En cada cierre anual hay que revisar el listado de últimas emisiones de normas o sus modificaciones, de manera de poder resolver en tiempo una adopción anticipada, cuando ésta es permitida y además, poder trabajar con la aplicación para estimar sus efectos y poder revelarlos apropiadamente en las notas a los estados financieros.

El lector de estados financieros preparados sobre base NIIF espera que se le anticipen los efectos de lo que se producirá en la fecha en que se adopte una nueva política contable, sea en forma voluntariamente anticipada o en la de su vigencia obligatoria.

7. Documentación de análisis y de decisiones

La aplicación de NIIF está indisolublemente ligada a prácticas de transparencia y a las reglas o convenciones aplicables de gobierno corporativo. Esto implica poder demostrar para cada decisión contable, todo el proceso de análisis efectuado para arribar a tal conclusión o decisión, mediante el estudio de casos, guías de aplicación de organizaciones o firmas profesionales, la consideración de todas las cuestiones inherentes a cada transacción o contrato, además de la base que está dada por el texto completo de las NIIF, en sus partes integrantes de la Norma y las que constituyen documentación adicional. Asimismo, significa que las decisiones deban ser tomadas por el órgano societario competente. En la mayoría de los casos, en la Argentina, las decisiones de políticas contables recaen en los directorios como órganos de administración, que son los encargados de asumir responsabilidad por la emisión de información de uso público.

La necesidad de documentar lo actuado responde principalmente a dos razones:

- a) tener apropiado sustento para los criterios o políticas contables adoptados; y
- b) satisfacer una de las características cualitativas de mejora presentadas en el capítulo 3 del "Marco

conceptual para la información financiera", la verificabilidad⁽¹⁶⁾.

Conclusión: La característica de mejora denominada verificabilidad implica que observadores independientes diferentes —por ejemplo el organismo de control— debidamente informados, podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, acerca del apropiado tratamiento de una determinada transacción o evento. Para que pueda satisfacerse esta característica es necesario que todas las decisiones contables tengan una adecuada documentación que permita seguir la información considerada, las interpretaciones efectuadas, el razonamiento seguido y las conclusiones a que se ha arribado. En su caso, esta documentación debe incluir el registro de decisiones de los órganos de gobierno corporativo involucrados en el proceso.

8. Notas adicionales a los estados financieros

En adición al tema NIIF con todos sus requerimientos de revelación, hay que considerar para la apropiada presentación de los estados financieros de entidades de oferta pública, las cuestiones legales o reglamentarias (normas de la CNV) que establecen notas adicionales obligatorias.

a) Provenientes de la Ley N° 26.831 de Mercado de capitales (artículo 60):

- I. En el caso de las sociedades anónimas, las acciones que hayan sido emitidas o con emisión autorizada por la asamblea y las efectivamente emitidas; así como, conforme al régimen legal y reglamentario aplicable, las opciones otorgadas y los valores convertibles en acciones y los demás que otorguen derechos a participar en los resultados de la sociedad;
- II. los acuerdos que impidan gravar y/o disponer de todos o parte de sus bienes con información adecuada sobre dichos compromisos;
- III. información suficiente sobre la política de asunción y cobertura de riesgo en los mercados, mencionando especialmente los contratos de futuros, opciones y/o cualquier otro contrato derivado.

b) Normas de la CNV (N.T. 2013 y modificatorias) (apartado 7 del artículo 3° del capítulo III del título IV "Régimen informativo periódico"):

- I. La información requerida por el artículo 64, apartado I, inciso b) de la Ley N° 19.550;
- II. se deberá informar respecto del cumplimiento del destino de los fondos provenientes de emisiones de acciones u otros valores negociables colocados por suscripción;

III. la evolución del capital social correspondiente a los tres últimos ejercicios sociales, cuando corresponda según lo indicado en el Título II Capítulo Fiscalización Societaria (casos en que el monto del capital social no aparece en los Estatutos sociales).

c) Los nuevos requerimientos que periódicamente pueden aparecer en nuevas normas de la CNV. Por ejemplo, la Resolución General N° 629, emitida el 14 de agosto de 2014, incorpora como artículo 26 de la Sección VII del Capítulo IV del Título II "Emisoras" de las Normas (N.T. 2013 y modificatorias) el siguiente: "Las emisoras deberán guardar la documentación respaldatoria de sus operaciones contables y de su gestión, en espacios adecuados que aseguren su conservación e inalterabilidad.

En el supuesto de encomendar el depósito a terceros de documentación no comprendida en el artículo 5° inciso a.3) Sección I del Capítulo V del Título II de las NORMAS (N.T. 2013 y modificatorias) o de tratarse de documentación que revista antigüedad, deberán hacer constar en nota a los estados contables el lugar donde se encuentra alojada la misma, con precisión del sujeto encargado del depósito y domicilio de ubicación. La sociedad deberá mantener a disposición de la comisión en todo momento en la sede inscripta, el detalle de la documentación dada en guarda al tercero."

De manera que para entidades con cierre de ejercicio junio, los estados financieros correspondientes al ejercicio 2014 deberán contener una nueva nota complementaria, si es que, como ocurre habitualmente, se encomienda a terceros la custodia de documentación.

Conclusión: Hay que mantener permanentemente actualizado un listado de los requerimientos en materia de notas a los estados financieros según la normativa legal o reglamentaria, de manera de poder revisar en cada cierre periódico el cumplimiento de todos los requisitos.

9. Conclusión general

Tal como se señaló en el punto 1, no queda agotado el tema. Hay otras cuestiones que también deben requerir atención en los procesos de preparación de estados financieros sobre base NIIF. Tal como planteamos, la idea era recorrer los casos generales que convenía enfatizar según la experiencia del autor. Si con estas líneas se logra que los equipos profesionales involucrados en la tarea de preparar los estados financieros de entidades que reportan sobre base NIIF puedan analizar sus casos particulares y preparar sus propios listados de precauciones a mantener para lograr la mejor calidad de la información, se habrá logrado el objetivo.

NOTAS

(*) Publicado en www.checkpoint.laleyonline.com.ar.

(**) Contador Público (UBA). Docente en la asignatura Contabilidad Financiera del MBA (Master en Business Administration) de Escuela de Negocios de UADE.

(1) 2012 fue el año de arranque en su aplicación obligatoria por parte de las sociedades de oferta pública.

(2) Si bien se contempla la posibilidad de emisión de obligaciones negociables y por ende la posibilidad de incorporación al régimen de oferta pública para otras formas jurídicas (asociaciones civiles o cooperativas) prácticamente tenemos a las sociedades anónimas como tipo de persona jurídica normal en dicho régimen.

(3) El desarrollado por la organización Deloitte, por ejemplo, está estructurado en una planilla Excel y tiene dos hojas por cada norma: una, identificada con una A, tiene preguntas para determinar el cumplimiento de los aspectos contables de la norma y otra, con la letra P cubre todos los temas que hacen a la presentación en los estados financieros y los requerimientos de revelación de esa norma en particular.

(4) "Cost formulas" en su versión original en idioma inglés.

(5) El párrafo 17 de la NIC 36 dice: "Si existiese algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, esto podría indicar que, la vida útil restante, el método de depreciación (amortización) o el valor residual del activo, necesitan ser revisados y ajustados de acuerdo con la Norma aplicable a ese activo, incluso si finalmente no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo considerado". A su vez el párrafo 113 establece el mismo criterio cuando una pérdida por deterioro del valor ya no existe o ha disminuido. Dicho párrafo señala: "Si existieran indicios de que una pérdida por deterioro del valor, reconocida para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o ha disminuido, esto podría indicar que la vida útil restante, el método de depreciación (amortización) o el valor residual podrían necesitar ser revisados y ajustados de acuerdo con la NIIF que sea aplicable al activo, incluso si no se revirtiera la pérdida por deterioro del valor para dicho activo."

(6) Párrafo 56 de la NIC 16: "Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se consumen, por parte de la entidad, principalmente a través de su utilización. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen a menudo una disminución en la cuantía de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes: (a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo. (b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado. (c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo. (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados."

- (7) *Párrafo 45 de la NIC 16: "Una parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación."*
- (8) *Párrafo 57 de la NIC 16: "La vida útil de un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un período específico de utilización, o tras haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados a los mismos. Por tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un activo es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares."*
- (9) *El nuevo párrafo de la NIC 16 que establece esta restricción es el número 62A que dice: "No es apropiado un método de depreciación que se base en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo. Los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, generalmente, reflejan factores distintos del consumo de los beneficios económicos de dicho activo. Por ejemplo, los ingresos de actividades ordinarias se ven afectados por otra información y procesos, actividades de venta y cambios en los volúmenes de ventas y precios. El componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, la cual no tiene relación con la forma en que se consume el activo."*
- (10) *Párrafo 62 de la NIC 16: "Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente en todos los períodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos futuros."*
- (11) *Activos no corrientes son aquéllos que incluyen importes que se esperen recuperar en más de doce meses después del período sobre el que se informa. De una manera más general se los define como aquéllos que no están comprendidos en la definición de activo corriente.*
- (12) *Definición de Grupo de activos para su disposición: "Un grupo de activos a ser dispuesto, ya sea por venta o por otra vía, de forma conjunta como grupo en una única operación, junto con los pasivos directamente asociados con tales activos que se vayan a transferir en la transacción. El grupo incluirá la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, si el grupo es una unidad generadora de efectivo a la que se haya atribuido la plusvalía de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos (según la revisión de 2004) o bien si se trata de una operación dentro de esa unidad generadora de efectivo."*
- (13) *La NIIF 5 define operación discontinuada de la siguiente manera en su Apéndice A: "Un componente de la entidad del que se ha dispuesto, o ha sido clasificado como mantenido para la venta y: (a) representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto; (b) es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o (c) es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla." En esta definición, "componente de la entidad" se caracteriza en términos de flujos de efectivo en el mismo Apéndice A: "Las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista de la operación como a efectos de información financiera."*
- (14) *Párrafo 25 de la NIC 16: "Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter comercial mediante la consideración de la medida en que se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción de intercambio tiene naturaleza comercial si: (a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido; o (b) el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la permuta se ve modificado como consecuencia del intercambio; y además (c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados. Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la transacción deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede ser claro sin que la entidad tenga que realizar cálculos detallados."*
- (15) *Párrafo 18 de la NIIF 5: "Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, el importe en libros del activo (o de todos los activos y pasivos del grupo) se medirá de acuerdo con las NIIF que sean de aplicación."*
- (16) *Párrafo CC26-capítulo Capítulo 3 "Características cualitativas de la información financiera útil" del Marco conceptual para la información financiera: "La verificabilidad ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que observadores independientes diferentes debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, de que una descripción particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser una estimación única para ser verificable. También puede verificarse un rango de posibles importes y las probabilidades relacionadas".*

FUENTE:

Informativo Caballero Bustamante, segunda quincena de febrero 2015 y primera quincena de marzo 2015



Devolución de Saldo a Favor del Impuesto a la Renta 2014 - Personas Naturales

1. Introducción

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 380-2014/SUNAT (29.12.2014) se aprobaron las disposiciones para la presentación de la Declaración Jurada Anual de Rentas de Personas Naturales a través del formulario virtual 691. De otro lado, considerando que la citada declaración puede contener saldos a favor de rentas de capital y/o rentas de trabajo, mediante la Resolución de Superintendencia N° 031-2015/SUNAT (31.01.2015) se consideró necesario brindar las facilidades para presentar la solicitud de devolución de los mencionados saldos a través del medio virtual o del formulario físico, a partir del 24.02.2015 (según modificación efectuada por la Resolución de Superintendencia N° 050-2015/SUNAT).

Posteriormente, dado que la información personalizada a incorporarse en el formulario virtual N° 691 - Renta Anual 2014 - Persona Natural comprende información actualizada al 31 de enero del 2015 y siendo necesario optimizar el procesamiento que asegure la calidad de dicha información, se prorrogó la puesta a disposición del referido formulario y la presentación de éste, así como la utilización del formulario virtual N° 1649 Solicitud de Devolución, para solicitar la devolución del saldo a favor del ejercicio gravable 2014, estableciéndose que estos podrán ser utilizados desde el 24 de febrero del 2015, a través de SUNAT Virtual.

En virtud a lo señalado en los párrafos precedentes, vamos a desarrollar los principales aspectos a tener en cuenta a fin de realizar el procedimiento de presentación del formulario virtual N° 1649 Solicitud de Devolución y del Formulario Físico N° 4949.

2. Aspectos generales

– Concepto de pago indebido

Es el pago que se realiza sin que exista la obligación de hacerlo. Dicha situación se puede producir cuando un contribuyente efectúa el pago de un impuesto al cual no está afecto generado por un error al momento de consignar el código que identifica el impuesto a pagar.

Por ejemplo: Es el caso de un sujeto generador de rentas de tercera categoría del régimen general dedicado a la prestación de servicios publicitarios, que regulariza el pago del Impuesto General a las Ventas, y que al momento de consignar la información en la Guía de Pagos Varios, asigna como código de tributo 1016 relacionado con la venta del arroz pilado, debiendo de consignar Código 1011 correspondiente al Impuesto General a las Ventas – IGV Cuenta Propia.

Otro supuesto de pago indebido se puede presentar cuando se realiza el pago del impuesto a la Renta por ingresos imputados a un ejercicio en el que se debieron reconocer como anticipos y que por lo tanto corresponde que se reconozcan como ingresos en el

ejercicio en el que se devengan dichos ingresos.

- Concepto de pago en exceso

El pago en exceso, se produce cuando por un tributo al que el sujeto se encuentra afecto, se paga un monto mayor al que se encuentra obligado.

3. Solicitud de devolución

- Formas para solicitar la devolución:

- A través del Formulario Virtual N° 1649 vía SOL – SUNAT Operaciones en Línea.
- Presentando el Formulario N° 4949 Solicitud de Devolución.

3.1. Lineamientos a considerar para la solicitud de devolución

Para dichos efectos deberá tener en consideración lo siguiente:

TIPO DE RENTA	REQUISITOS	EFFECTOS	
a. Rentas de Capital – Primera Categoría	- Tener saldo a favor - Haber presentado el Formulario Virtual N° 691 Renta Anual 2014 Personas Naturales, seleccionar la opción "devolución".	Haber consignado un monto mayor a cero en la casilla 159	De no ingresar al enlace "Solicitud de devolución" en la misma oportunidad de la presentación del Formulario virtual N° 691 Renta Anual 2014 Personas Naturales, el contribuyente solo podrá solicitar la citada devolución a través del formulario N° 4949.
b. Rentas de Capital – Segunda Categoría	- Ingresar al enlace "Solicitud de devolución" correspondiente a cada una de las rentas, que se encuentra habilitado en SUNAT Operaciones en Línea inmediatamente después de haber realizado la presentación de la declaración Anual en el Formulario Virtual N° 691.	Haber consignado un monto mayor a cero en la casilla 360.	
c. Rentas de Trabajo – Cuarta y Quinta Categoría		Haber consignado un monto mayor a cero en la casilla 141.	

3.2 Presentación de la solicitud utilizando el Formulario 4949

Como se puede observar en el cuadro anterior, en el supuesto que no se presente en la misma oportunidad la Solicitud de devolución conjuntamente con el Formulario Virtual N° 691, la solicitud de devolución se efectuará utilizando el citado Formulario N° 4949 en las dependencias y Centros de Servicios al Contribuyente de SUNAT, en original y copia. El referido formulario debe ser llenado y firmado por el contribuyente o representante legal acreditado en el RUC.

Asimismo cabe señalar que el Formulario N° 4949, deberá contener la siguiente información:

- Tipo de Devolución: 02 - Devolución de Pago Indebido o en Exceso.
- El tributo y el periodo por el que se solicita la devolución.
- Código y número de orden del formulario en el cual efectuó el pago.
- El importe del pago en exceso o indebido.

- Adjuntar un escrito señalando los motivos o circunstancias que originaron el pago indebido o en exceso.

- Asimismo, se debe adjuntar copia de los documentos que obren en poder del contribuyente y que sustenten los pagos indebidos o en exceso.

- En los casos donde la solicitud de devolución sea presentada por una tercera persona, deberá presentar adicionalmente una carta poder simple en la que se indique expresamente la autorización para realizar el trámite correspondiente, además adjuntar a ello el original y la fotocopia del DNI del representante y del representado.

De otro lado, el solicitante debe poner a disposición de la SUNAT, de forma inmediata o cuando sea requerido, la documentación y los registros contables correspondientes, en su domicilio fiscal o lugar designado por la Administración.

Finalmente cabe precisar que de acuerdo con lo establecido por el artículo 162° del Código Tributario, las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, siempre que, conforme a las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración Tributaria.

Asimismo, el artículo 163° de la citada norma, establece que las resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución serán reclamables.

En caso de no resolverse dicha solicitud en el plazo de 45 días hábiles, el deudor tributario podrá interponer recurso de reclamación dando por denegada su solicitud.

4. Medios de Devolución

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 39° del Código Tributario, tratándose de tributos administrados por SUNAT, las devoluciones se efectuarán mediante:

- Cheques no negociables,
- Notas de Créditos Negociables,
- Órdenes de pago del sistema financiero y/o abono en cuenta corriente o de ahorros.

5. Procedimiento para la presentación de la solicitud utilizando el Formulario Virtual N° 1649

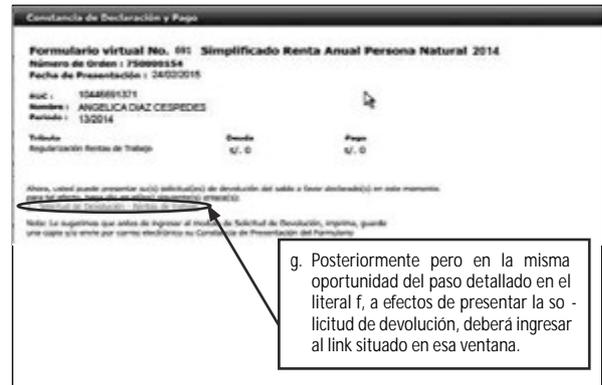
El citado formulario puede ser presentado desde el 24.02.2015.

- Ingresar al portal de la SUNAT <http://www.sunat.gob.pe/sol/sol.html>

b. Ingresar a la opción Form. Virtual – Otras Rentas

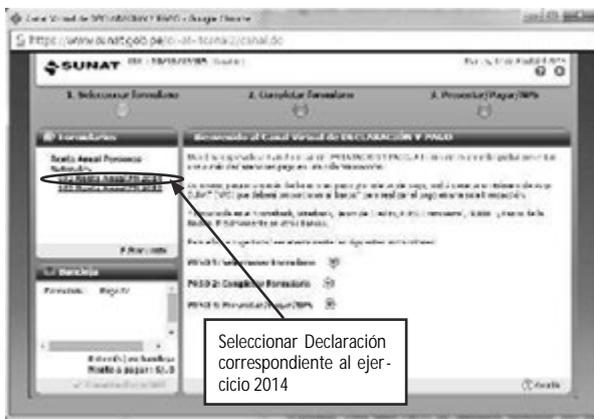


de la constancia de presentación del Formulario N° 691 que se muestra en la siguiente pantalla:



c. Ingresar haciendo uso de su Clave SOL.

d. Ubicar el link para la declaración e ingresar la información respecto a sus rentas personales.



g. Finalmente al presentar la solicitud, se visualizará el Formulario N° 1649 Solicitud de Devolución, en el cual se indicará la forma de devolución y el importe solicitado. Se recomienda revisar los datos previamente al elegir la casilla "Aceptar" dado que ésta origina que se genere y envíe la solicitud de devolución.



e. Una vez determinadas las rentas personales en caso exista un saldo a favor del contribuyente (casillas 159,360,141) se deberá señalar así en la casilla según el tipo de renta al cual corresponda.



f. Al finalizar la determinación del saldo a favor, deberá ingresar a la bandeja cargar la declaración y generar la Constancia de Declaración y Pago. Es importante que antes de ingresar al módulo de solicitud de devolución imprima o guarde una copia

FUENTE:
Informativo Caballero Bustamante,
segunda quincena de febrero 2015



Tratamiento Tributario de los Préstamos sin Intereses

Autor:
Marcelo Barreto Morales (*)

I. Introducción

Es común que las empresas que otorgan préstamos a terceros o a vinculados exijan el pago de intereses generados por el uso del capital; sin embargo, por diversas circunstancias, los préstamos podrían ser otorgados sin cobro de intereses o el interés ser cobrado con tasas inferiores a las de mercado, pese a que éste último sea un requisito exigido por ley.

En ese sentido, en el presente artículo, a la luz de la jurisprudencia y casuística *analizaremos las posibles contingencias tributarias que se pueden presentar para la empresa que otorga este tipo de préstamo sin intereses o con tasas inferiores.*

II. Marco Teórico

El artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta ha definido al préstamo como aquella operación de mutuo en la que medie entrega de dinero o que implique pago en dinero por cuenta de terceros, siempre que exista obligación de devolver.

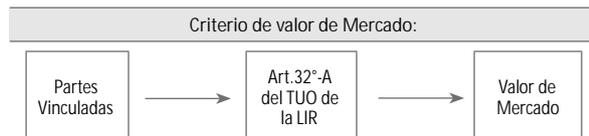
El artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo de dinero, cualquiera que sea su denominación, naturaleza o forma o razón, devenga el siguiente interés:

Tipo de Moneda	Presunción de Interés
Préstamo en Moneda Nacional	Interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros.
Préstamo en Moneda Extranjera	Interés no menor a la tasa promedio de depósitos a seis (6) meses del mercado interbancario de Londres del último semestre calendario del año anterior.

Dicha presunción se aplica aun cuando no se hubiera fijado el tipo de interés, se hubiera estipulado que el préstamo no devengará intereses, o se hubiera

convenido en el pago de un interés menor.

Asimismo, en el último párrafo del artículo en mención se establece que las disposiciones señaladas en sus párrafos precedentes no serán de aplicación cuando se trate de transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, los cuales se sujetarán a las normas de Precios de Transferencia a que se refiere el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.



Por su parte, tanto en el artículo antes señalado y en el artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se establece que la presunción de Intereses no se aplicará en los siguientes supuestos:

- En el caso de préstamos que de acuerdo a disposiciones legales se deban otorgar con tasas de interés inferiores a las señaladas en el artículo de la referencia.
- En las operaciones tales como pagos por cuenta de terceros efectuados por mandato de la ley, entregas de sumas en calidad de depósito de cualquier tipo, adelantos o pagos anticipados y provisiones de fondos para su aplicación efectiva a un fin.
- En los retiros en dinero que a cuenta de utilidades y hasta el monto de las que corresponda al cierre del ejercicio, efectúen los socios e integrantes de las sociedades y entidades consideradas o no personas

jurídicas por el Artículo 14° de la Ley.

- En los casos de préstamos a personal de la empresa por concepto de adelanto de sueldo que no excedan de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, cuando se trate de préstamos destinados a la adquisición o construcción de viviendas de tipo económico; La presunción de intereses operará por el monto total del préstamo cuando éste exceda de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, según sea el caso.
- En los préstamos celebrados entre los trabajadores y sus respectivos empleadores en virtud de convenios colectivos debidamente aprobados por la Autoridad Administrativa de Trabajo.
- Tampoco operarán en los casos de préstamos del exterior otorgados por personas no domiciliadas a los sujetos previstos en el Artículo 18° ó en el inciso b) del Artículo 19°.

III. Casos Prácticos

1) Cálculo de los intereses presuntos por préstamos en moneda nacional

La empresa domiciliada A otorga préstamo sin intereses a la empresa domiciliada B, los cuales durante el ejercicio 2014 han ido variando en función al siguiente detalle:

Cuenta: Préstamos en Moneda Nacional
Deudor: Empresa B

Mes Año	Préstamos (Cargos)	Amortizaciones (Abonos)
Saldo Inicial	1,000,000.00	
ene-04	100,000.00	
feb-04		50,000.00
mar-04		200,000.00
abr-04	50,000.00	
jul-04	100,000.00	
oct-04		400,000.00

Asimismo, se tiene como dato los factores acumulados (TAMN) al último día de los meses siguientes:

Mes	Factor acumulado al último día
dic-13	2028.16224
ene-14	2054.22318
feb-14	2077.80526
mar-14	2103.92618
abr-14	2129.38821
may-14	2156.15745
jun-14	2183.05920
jul-14	2211.02292
ago-14	2239.25485
sep-14	2266.61556
oct-14	2295.00794
nov-14	2322.91532
dic-14	2352.21556

Se pide:

Calcular el importe de interés presunto correspondiente al ejercicio 2014 que debe considerar la empresa domiciliada A en la determinación de su renta neta imponible.

Solución:

a. Tratamiento para determinar el Impuesto a la Renta

Se procede a determinar el Importe por Intereses presuntos de acuerdo a lo establecido en la Directiva N° 026- 2000/SUNAT, publicada el 15 de agosto de 2000:

MES	(A)	(B)	TASA % MENSUAL	TASA % DIARIA
dic-13	2028.16224			
ene-14	2054.22318	2028.16224	1.28	0.0426
feb-14	2077.80526	2054.22318	1.15	0.0381
mar-14	2103.92618	2077.80526	1.26	0.0417
abr-14	2129.38821	2103.92618	1.21	0.0401
may-14	2156.15745	2129.38821	1.26	0.0417
jun-14	2183.05920	2156.15745	1.25	0.0413
jul-14	2211.02292	2183.05920	1.28	0.0424
ago-14	2239.25485	2211.02292	1.28	0.0423
sep-14	2266.61556	2239.25485	1.22	0.0405
oct-14	2295.00794	2266.61556	1.25	0.0415
nov-14	2322.91532	2295.00794	1.22	0.0403
dic-14	2352.21556	2322.91532	1.26	0.0418

(A) FACTOR ACUMULADO DEL ULTIMO DÍA DEL MES A CALCULAR
(B) FACTOR ACUMULADO DEL ULTIMO DÍA DEL MES ANTERIOR

TASA MENSUAL: (A/B) -1*100
TASA DIARIA: ((TASA MENSUAL + 1) ELEVADA A LA POTENCIA DE 1/30) -1*100

Fórmula Excel =(POTENCIA(1+Tasa Mensual/100,1/30)-1)*100

DETERMINACIÓN DEL REPARO POR INTERESES PRESUNTOS - EJERCICIO 2014

Cuenta : 161 Préstamos
Deudor: Empresa B

Mes Año	Préstamos (Cargos)	Amortizaciones (Abonos)	Movimiento Mensual	Saldo Acumulado	TAMN(1) %	I.D. %	Días	I.M. (2) %	Intereses Presuntos S/.
Saldo Inicial	1,000,000								
ene-14	100,000		1,100,000	1,100,000	1.28%	0.0426%	31.00	1.33%	14,608.75
feb-14		50,000	-50,000	1,050,000	1.15%	0.0381%	28.00	1.07%	11,245.92
mar-14		200,000	-200,000	850,000	1.26%	0.0417%	31.00	1.30%	11,044.18
abr-14	50,000		50,000	900,000	1.21%	0.0401%	30.00	1.21%	10,891.93
may-14			0	900,000	1.26%	0.0417%	31.00	1.30%	11,693.78
jun-14			0	900,000	1.25%	0.0413%	30.00	1.25%	11,229.04
jul-14	100,000		100,000	1,000,000	1.28%	0.0424%	31.00	1.32%	13,239.21
ago-14			0	1,000,000	1.28%	0.0423%	31.00	1.32%	13,197.14
sep-14			0	1,000,000	1.22%	0.0405%	30.00	1.22%	12,218.67
oct-14		400,000	-400,000	600,000	1.25%	0.0415%	31.00	1.29%	7,767.94
nov-14			0	600,000	1.22%	0.0403%	30.00	1.22%	7,296.02
dic-14			0	600,000	1.26%	0.0418%	31.00	1.30%	7,822.05

Total Intereses Presuntos S/.

132,254.64

(1) Tasa activa de mercado promedio mensual
(2) Fórmula en excel: =(POTENCIA(I.D.%)+1,(I.D.%))-1

En consecuencia, el importe por intereses presuntos que la empresa domiciliada A debe adicionar en la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2014 asciende a S/. 132,254.64.

b. Tratamiento para determinar el Impuesto General a las Ventas

La prestación de servicios gravada con el Impuesto General a las Ventas es aquella operación por la cual se percibe una retribución o ingreso (título oneroso), así como la entrega a título gratuito que no implique transferencia de propiedad, de bienes que conforman el activo fijo de una empresa vinculada a otra económicamente, salvo en los casos señalados en el Reglamento.

Al respecto, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la Ley del IGV establece que se entiende por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

En consecuencia, considerando que por los servicios prestados a título gratuito no se percibe una retribución o ingreso, estos no se encontrarán gravados con el Impuesto General a las Ventas. Así, tratándose del IGV sólo estarán gravados los intereses que se perciban efectivamente, no siendo de aplicación en el caso de la presunción de intereses, según lo ha establecido el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 03960-5-2003.

En ese sentido, no cabe gravar con el referido impuesto los intereses presuntos determinados.

2) Préstamo entre partes no vinculadas domiciliadas

La empresa domiciliada A presta S/. 800,000 sin intereses a la empresa domiciliada B, según consta en el respectivo contrato firmado entre las partes. Asimismo, según los libros contables de la empresa B no se aprecia el pago de intereses por dicho préstamo.

Se pide:

Indicar si corresponde que la empresa domiciliada A determine el Interés presunto por el préstamo efectuado a la empresa B.

Solución:

El artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que los libros de contabilidad del deudor constituyen la prueba en contrario para la aplicación de la presunción de intereses y en consecuencia no correspondería la aplicación de la regla del interés presunto en caso se cuente con los respectivos libros

del deudor.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que el Tribunal Fiscal mediante diversas Resoluciones, como la N° 5402-4-2010 ha establecido que a quien le corresponde sustentar la prueba en contrario con los libros del deudor es al contribuyente acreedor, que en el presente caso es la empresa domiciliada A. Dicho criterio también ha sido recogido en las siguientes Resoluciones:

- RTF N° 07724-2-2005: La recurrente no presentó libros contables de los deudores que acrediten que no pagaron intereses y que las personas naturales tienen la condición de terceros respecto de la empresa por lo que resulta de aplicación la presunción de intereses prevista por la ley.
- RTF N° 18577-8-2010: El contribuyente no ha presentado los libros contables de su deudor por lo que se confirma el reparo.

Asimismo, el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 12603-8-2011 *precisa que inclusive se acepta la presentación de copias simples de los libros contables del deudor, en vista que no es posible exigir al acreedor la presentación de libros que no son de su propiedad.*

Cabe precisar que dicho Tribunal, mediante Resolución N° 4336-2-2010 ha establecido que si bien todo préstamo devenga un interés presunto, salvo las excepciones previstas, la realización de la operación del préstamo definida como la entrega de dinero condicionada a su devolución debe ser demostrada tanto por la Administración Tributaria respecto a su existencia como por el Contribuyente respecto a la inexistencia de la obligación de devolver por encontrarse en uno de los supuestos regulados en el artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicho criterio también ha sido recogido en la RTF N° 6834-10-2012.

En consecuencia, *a efectos de poder determinar intereses presuntos, la Administración Tributaria debe demostrar que se encuentra frente a una entrega de dinero condicionada a su devolución, calificada como préstamo por el artículo 15° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.*

3) Préstamo entre partes no vinculadas, cuando el deudor es no domiciliado

La empresa domiciliada A presta S/. 500,000 sin intereses a la empresa no domiciliada B.

Se pide:

Indicar si corresponde que la empresa domiciliada A determine el interés presunto por el préstamo efectuado a la empresa no domiciliada B.

Solución:

Tal como se indica en el Artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la única prueba en contrario admitida por la Ley del Impuesto a la Renta está constituida por los libros de Contabilidad del deudor, por lo que corresponde a la empresa domiciliada A determinar los intereses presuntos generados por el préstamo otorgados en caso de no contar con los Libros contables del no domiciliado.

Al respecto, el Tribunal Fiscal mediante la Resolución N° 12603-8-2011 ha meritado como medio probatorio las copias de libros contables de la empresa no domiciliada, por lo que inclusive en estos casos se podría contar con los mismos como sustento de la prueba en contrario a la aplicación de intereses presuntos.

4) Préstamo entre partes no vinculadas domiciliadas, cuando el deudor es persona natural

La empresa domiciliada A presta S/. 50,000 sin intereses a uno de sus trabajadores, argumentando que los mismos se efectúan sin fines de lucro.

Se pide:

Indicar si corresponde que la empresa domiciliada A determine el Interés presunto por el préstamo efectuado a su trabajador, considerando que el mismo no ha sido otorgado para destinarlo a la adquisición o construcción de viviendas de tipo económico.

Solución:

La presunción de intereses únicamente admite como prueba en contrario los libros de contabilidad de los deudores de los préstamos, por lo que no resulta válido el argumento de que los préstamos a los trabajadores no han sido realizados con fines de lucro, de tal modo que corresponde a la empresa domiciliada A determinar los intereses presuntos por el íntegro del préstamo efectuado a su trabajador, en la medida que los mismos exceden una (1) Unidad Impositiva Tributaria.

5) Préstamo entre partes vinculadas domiciliadas, cuando el acreedor es persona natural

La empresa domiciliada A recibe un préstamo por S/. 200,000 sin intereses de uno de sus accionistas que posee más del 30% de su Capital.

Se pide:

Indicar la contingencia tributaria que se podría generar respecto de la empresa A y del accionista

Solución:

De acuerdo al numeral 1 del Artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se entiende que dos o más personas, empresas o

entidades son partes vinculadas cuando una persona natural o jurídica posea más el treinta por ciento (30%) del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.

En consecuencia, en el caso planteado nos encontramos frente a partes vinculadas, por lo que en virtud del último párrafo del artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no será de aplicación las disposiciones de determinación de intereses presuntos señaladas en dicho artículo, sino se sujetará a las normas de precios de transferencia a que se refiere el artículo 32°-A de dicha ley.

En ese sentido, el Informe N° 119-2008-SUNAT/2B0000 señala que tratándose de préstamos de dinero entre partes vinculadas domiciliadas, en los que no se pactan intereses, deben aplicarse las normas de precios de transferencia reguladas por el artículo 32°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de determinar el valor de mercado de dichas transacciones.

Sin embargo, de acuerdo a lo contemplado en el inciso c) del artículo 32°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta los ajustes de precios de transferencia sólo proceden cuando se produce un perjuicio fiscal, es decir un Impuesto a la Renta menor como consecuencia de la valoración de las partes.

Por lo tanto, consideramos que no correspondería efectuar algún ajuste, pues en el supuesto que se pretenda reconocer el interés a valor de mercado, la empresa A debería considerar un gasto y el accionista un ingreso. Por lo que al ser la Tasa del Impuesto a la Renta de la persona natural menor a la de la persona Jurídica se estaría generando perjuicio fiscal.

Finalmente, *cabe tomar en consideración lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09167-1-2012, mediante la cual se concluyó que al no haber acreditado el total del saldo de la cuenta por pagar diversa, originada por un supuesto préstamo, se evidencia un pasivo parcial inexistente declarado que corresponde a un patrimonio no declarado, por lo que la Administración Tributaria puede aplicar determinación del Impuesto a la Renta sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo 70° del Código tributario.*

En consecuencia, la empresa A debe contar con documentación suficiente que permita sustentar el préstamo recibido, asimismo la necesidad y fehaciencia del mismo a efectos de no exponerse a la determinación de su Impuesto sobre Base Presunta al determinar que dicho préstamo constituye un pasivo inexistente.

6) Préstamo entre partes vinculadas domiciliadas, cuando el deudor es persona natural

La empresa domiciliada A presta S/. 200,000 sin

intereses a uno de sus accionistas que posee más del 30% de su Capital.

Se pide:

Indicar si corresponde que la empresa domiciliada A determine el Interés presunto por el préstamo efectuado a su accionista.

Solución:

Mediante Informe N° 119-2008-SUNAT/2B0000, la Administración Tributaria ha establecido que tratándose de préstamos de dinero entre partes vinculadas domiciliadas, en los que no se pactan intereses, deben aplicarse las normas de precios de transferencia reguladas por el artículo 32-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de determinar el valor de mercado de dichas transacciones.

En consecuencia, en el caso planteado no corresponde aplicar el Interés presunto contemplado en el artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, sino por el contrario, corresponde aplicar el interés en función a las reglas de valor de mercado contempladas en el artículo 32°-A de dicha norma.

Cabe precisar, que en virtud al Informe N° 119-2008-SUNAT/2B0000 en el caso de préstamos de dinero entre partes vinculadas domiciliadas en los que no se pacten intereses, las citadas operaciones no se deben incluir para efecto de determinar los montos de operaciones para el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada anual informativa y de contar con estudio técnico de precios de transferencia.

7) Préstamo entre partes vinculadas domiciliadas, cuando el deudor y acreedor son personas jurídicas

La empresa domiciliada A presta S/. 500,000 sin intereses a su empresa vinculada domiciliada B.

Se pide:

Indicar si corresponde que la empresa domiciliada A determine el Interés presunto por el préstamo efectuado a su vinculada.

Solución:

En virtud a lo establecido en el Informe N° 119-2008-SUNAT/2B0000, en el presente caso corresponde aplicar las normas de precios de transferencia reguladas por el artículo 32-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de determinar el valor de mercado de dichas transacciones.

En consecuencia, en el caso planteado corresponde aplicar el interés en función a las reglas de valor de mercado contempladas en el artículo 32°-A de dicha

norma, el cual generaría un ajuste bilateral.

Cabe precisar, que de acuerdo a lo contemplado en el inciso c) del artículo 32°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta los ajustes de precios de transferencia sólo proceden cuando se produce un perjuicio fiscal, es decir un Impuesto a la Renta menor como consecuencia de la valoración de las partes.

Por lo tanto, corresponderá evaluar el efecto que produce dicho ajuste, pues puede darse el caso que el acreedor tenga pérdidas tributarias significativas y el deudor utilidades, con lo cual el ajuste podría generar un mayor perjuicio fiscal al otorgarle mayor gasto al deudor y en consecuencia no podrían ser aplicables las normas de precio de transferencia.

NOTA

(*) *Contador Público Colegiado, con grado de Master en Derecho Tributario otorgado por la Universidad de Barcelona España. Cuenta con especialización en NIIF, otorgado por la Universidad de Lima. Ex Auditor Tributario de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria-SUNAT. Actualmente Jefe de Auditoría Tributaria de B&B Abogados y Contadores. Email: jbarreto@bbabogadosycontadores.com.*

FUENTE:
Informativo Caballero Bustamante,
primera quincena de febrero 2015



Incidencia del Retiro de Bienes en el Impuesto a la Renta

| Autor: Marcelo Barreto Morales(*)

1. Introducción

Como se sabe, según lo dispuesto por el artículo 3° inciso a) numeral 2) de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se considera retiro de bienes gravados con el citado impuesto a i) la transferencia de propiedad gratuita para uso personal, y ii) La apropiación o consumo de bienes con destino distinto a la actividad gravada, criterios similares a los que brinda el artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta en la definición de retiro de bienes.

Ahora bien, el tratamiento de estas transferencias gratuitas es clara respecto del Impuesto General a las Ventas, más no respecto del Impuesto a la Renta, así pues en fiscalizaciones realizadas, la Administración Tributaria utiliza la norma del Impuesto General a las Ventas para sustentar su reparo respecto al Impuesto a la Renta, sin considerar que las reglas de dicho impuesto señala que sólo se considera retiro de bienes aquellos supuestos en los que el propietario o propietarios de empresas retiren para su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generan resultados alcanzados por el Impuesto la Renta.

En el presente informe se analizará el tratamiento que se le otorga al retiro de bienes en el ámbito del Impuesto a la Renta; esto es la valuación a valor de mercado de los bienes retirados, la necesidad de acreditación del destino de los bienes retirados, los gastos no deducibles considerados como retiro de bienes y la generación de rentas imputadas.

2. El retiro de bienes en la Ley del Impuesto a la Renta

Según lo dispuesto por el artículo 31° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, (en adelante Ley del Impuesto a la Renta) se considera retiro de bienes cuando el propietario o propietarios de empresas y socios retiren mercaderías u otros bienes para que su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generan resultados alcanzados por el Impuesto.

Conforme se puede advertir, la definición antes brindada de retiro de bienes recoge los mismos conceptos considerados como gastos no deducibles para determinar el Impuesto a la Renta, previstos en los incisos a) y d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, según los cuales son gastos no deducibles los gastos personales y de sustento del contribuyente y de sus familiares y las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del artículo 37° de la citada ley.

Ahora bien, las operaciones calificadas como retiro de bienes según la definición del artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada, conlleva una serie de implicancias, pues de una interpretación sistemática de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos no deducibles antes citados deberán ser considerados como retiro de bienes y en consecuencia se deberá considerar que éstos han sido transferidos a valor de mercado según las reglas del artículo 32° del citado impuesto.

Lo mencionado en el párrafo precedente, implica que aquellos supuestos en los que el valor de mercado de los bienes retirados sea mayor al costo de adquisición y/o producción generará una renta imputada para la empresa, según lo dispuesto por el inciso d) del artículo 1° de la ley en referencia.

Estando a lo expuesto, en las siguientes líneas analizaremos cada una de las implicancias antes señaladas para luego abordar la casuística presentada.

a. El valor de mercado de los bienes retirados

El antes citado artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la mercadería u otros bienes retirados se considerarán transferidos a su valor de mercado.

Al respecto, el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado.

Agrega que si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Para los efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, el referido artículo 32° dispone que se considera valor de mercado lo allí indicado; siendo que en su numeral 1 se establece que se considera valor de mercado para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros; y en su defecto, se

considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares.

Agrega que en caso no sea posible aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación.

De acuerdo con la norma citada, para fines del Impuesto a la Renta, las transacciones celebradas a cualquier título deben ser consideradas a valor de mercado. En ese sentido, la Administración Tributaria está facultada a efectuar el ajuste si el valor asignado es distinto al de mercado, debiéndose constatar este, en principio, con las propias operaciones onerosas que el contribuyente realiza con terceros y, en defecto de ello, el que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares.

Así, para determinar el valor de mercado de una operación, se debe considerar el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que el mismo contribuyente realiza con terceros o, en su defecto, en

las operaciones entre partes independientes, siendo el referido valor el que se utiliza considerando las mismas circunstancias económicas y de mercado en que se produjo la transacción a comparar, la fecha de la transferencia del bien, así como las condiciones en las que ésta se efectuó (términos contractuales, estrategias de negociación, etc.); de lo que fluye que es importante que las diferencias que existan entre las transacciones objeto de comparación no afecten materialmente el precio del bien.

Así pues, para que el precio de una o varias operaciones de venta realizadas por un contribuyente con terceros o las realizadas entre partes independientes sirva para determinar el valor de mercado, debe estar referido a operaciones que implican la transferencia de bienes iguales o similares, bajo las mismas o similares condiciones de aquellas que son materia de comparación.

Sobre el particular, las normas de valor de mercado garantizan la cabal determinación del Impuesto a la Renta, evitando que su cumplimiento sea menoscabado mediante la sobrevaluación o subvaluación en las transacciones de los contribuyentes.

Es así que, si bien en las transacciones en las que las partes acuerdan un precio determinado, la sobrevaluación o subvaluación se expresa incrementando o disminuyendo el precio respectivo; en aquellas en las que las partes establecen que el precio será un valor de cotización con algunos ajustes, la sobrevaluación o subvaluación podrá estar dada por ajustes positivos o negativos al valor de cotización.

En consecuencia, cuando se haya producido retiro de existencias, el valor de mercado de dichas existencias deberá considerarse el valor que normalmente se obtiene en las operaciones (con terceros o entre terceros independientes) en condiciones iguales o similares, debe entenderse que dicho valor no solo es el que se obtiene considerando el precio que resulte de las operaciones que se toman como muestra, sino también el que se obtiene por la inclusión o no de cada uno de los componentes de la estructura del precio.

b. Acreditación del destino de los bienes retirados

Ahora bien, para que se atribuya la existencia de retiro de bienes y la consecuente aplicación del artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta antes mencionado, la Administración Tributaria debe comprobar que los bienes retirados se hayan destinado al uso personal o familiar, o con destino a actividades que no generen resultados alcanzados por el impuesto, este criterio lo ha establecido el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 8437-2-2007 y 13133-3-2009 Asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 5278-5-2006 se señala que la transferencia, apropiación o consumo

susceptibles de ser calificados como retiro de bienes, deben ser comprobados y determinados sobre base cierta.

En ese sentido, no es suficiente el hecho que sea retiro de bienes gravable a efectos del Impuesto General a las Ventas para considerarlo como tal para el Impuesto a la Renta, sino que se debe verificar el cumplimiento de las condiciones señaladas en el artículo 31° antes referido para que se produzca la afectación del retiro de los bienes con el Impuesto a la Renta, siendo que dicha norma parte del supuesto de retiro de bienes con destino ajeno al desarrollo de la actividad generadora de rentas gravadas.

c. Los gastos no deducibles considerados como retiro de bienes

De otro lado, cabe precisar que aun cuando el retiro de bienes se encuentre gravado con el Impuesto General a las Ventas, éste no podrá ser considerado como costo o gasto de la empresa que efectúa el retiro, pues el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o especie, salvo aquellas dispuestas en el inciso x) del artículo 37° de la Ley⁽¹⁾.

En tal sentido, el retiro de bienes entregados gratuitamente no será considerado deducible a efecto de determinar la renta neta imponible, en tanto esa entrega califique como una liberalidad.

No obstante lo señalado anteriormente, el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta permite la deducción como gasto de determinada entrega de bienes a título gratuito, entre ellos los gastos de representación contemplados en su inciso q) los cuales en conjunto no pueden exceder el medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias; asimismo los gastos por premio, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales y el sorteo de los mismo se efectúe ante Notario Público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia, según lo establece el inciso u) del artículo en mención.

d. El retiro de bienes y la generación de rentas imputadas

El inciso d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta prescribe que se encuentran gravadas con el impuesto, las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute establecidas por esta ley. Conforme se puede advertir las rentas imputadas gravan las variaciones de valor de un bien o patrimonio calculado en el periodo determinado, así como el autoconsumo o uso del bien

que realice el propietario del mismo, las cuales calzan dentro de la teoría de renta incremento patrimonial más consumo.

Como se señaló anteriormente el artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que las mercaderías u otros bienes que el propietario o propietarios de empresas retiren para su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generan resultados alcanzados por el Impuesto, se considerarán transferidos a su valor de mercado.

Al respecto, se evidencia que el legislador ha dispuesto una ficción legal, interpretando que existe renta aun cuando la operación sea gratuita, siendo que las reglas de valor de mercado establecidas en el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, son reglas de valoración imperativas mediante las que se impone que toda transacción se considere a valor de mercado.

En ese sentido, en el retiro de bienes para efecto de la Ley del Impuesto a la Renta, si bien no se ha generado una renta real y material, se considerará la existencia de una renta ficta producida respecto del contribuyente generador de rentas de tercera categoría que efectúa el retiro de bienes en los términos de la citada ley.

Sobre el particular, se debe precisar que en el supuesto de retiro de bienes, que califican como gastos no deducibles por tratarse de liberalidades a las que hace referencia el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, se considerará como adición el costo de adquisición y/o producción del bien retirado; asimismo el exceso determinado entre el valor de mercado y el valor del bien retirado se considerará como ingreso gravado bajo el criterio de rentas imputadas.

A tal efecto, el Tribunal Fiscal en su Resolución N° 03158-5-2005 ha señalado que previamente a aplicar el valor de mercado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta, la Administración debe conocer si durante el ejercicio acotado el contribuyente efectuó retiros a su favor, de su familia o con destino a actividades que no son alcanzadas por la mencionada ley; asimismo, debe partirse del supuesto de retiro de bienes con destino ajeno al desarrollo de la actividad generadora de rentas gravadas.

3. Casos prácticos

A continuación presentamos casos prácticos con la finalidad de ilustrar lo desarrollado en el presente informe.

Caso práctico N° 1

Tratamiento Contable y Tributario del Retiro de Bienes

Enunciado

El socio mayoritario de la empresa “Carcochitas”, dedicada a la comercialización de autos, ha decidido obsequiar por cuenta de la empresa una unidad a su hija, la cual tiene un valor de mercado de S/. 36,000 y un costo según kardex de S/. 30,000.

Se pide desarrollar su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas y el tratamiento contable.

Solución

1. Tratamiento tributario

1.1. Incidencia en el Impuesto General a las Ventas

Tal como se señala en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08437-2-2007, el retiro de bienes para efectos del Impuesto General las Ventas se identifica con situaciones en las que el bien ha desaparecido por autoconsumo o ha pasado a poder de terceros, incluyendo a los socios, propietarios o titular, sin que haya originado un ingreso que de haber correspondido a una enajenación onerosa del bien que fue transferido o apropiado o del producto final en el que pudiese haber sido incorporado el bien consumido, hubiese dado lugar al gravamen con el impuesto.

Así, en virtud de numeral 2 del artículo 3° del Texto Único de la Ley del Impuesto General a las Ventas, Decreto Supremo N° 055-99-EF, el obsequio entregado a la hija del socio constituye retiro de bienes para efectos de dicha Ley.

Por lo tanto, corresponderá gravar dicho operación con el Impuesto General a las Ventas de conformidad a lo dispuesto por el artículo 15° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Así, la base imponible será fijada de acuerdo con las operaciones onerosas que la empresa efectúe con terceros.

En consecuencia, el cálculo de Impuesto General a las Ventas por el retiro del automóvil se efectuará como se detalla a continuación:

Detalle	Importe S/.
Valor de mercado del automóvil	36,000
IGV por pagar (18% de S/.36,000)	6,480

Tal Impuesto General a las Ventas determinado deberá contabilizarse en la subcuenta contable de gastos: “641 Impuesto General a las Ventas”.

Asimismo, la empresa “Carcochitas” deberá emitir el correspondiente comprobante de pago que para el caso será una Boleta de Venta.

1.2. Incidencia en el Impuesto a la Renta

De acuerdo a lo establecido en el inciso d) del artículo

44° de la Ley del Impuesto a la Renta no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría las donaciones y cualquier acto de liberalidad en dinero o en especie, tal como en el caso planteado corresponde al automóvil entregado a la hija del socio, por lo que corresponderá a la empresa adicionar a su renta neta imponible el importe de S/. 30,000 correspondiente al costo del bien retirado.

De otro lado, el artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que los bienes transferidos con destino a actividades que no generan resultados alcanzados por el impuesto a la renta, se considerarán transferidos a su valor de mercado.

En consecuencia, corresponderá que la empresa “Carcochitas” reconozca como renta imputada la diferencia entre el valor de mercado y el costo del bien retirado:

Detalle	S/.
Valor de mercado del bien retirado	36,000
Costo del bien retirado	30,000
Renta Imputada	6,000

Asimismo, en virtud de lo establecido en el inciso k) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, el Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal que grava el retiro de bienes no puede deducirse como costo o gasto.

En consecuencia el Impuesto General a las Ventas que la empresa “Carcochitas” se encuentra obligada a reconocer por el retiro del automóvil no podría constituir gasto deducible del Impuesto a la Renta.

Por consiguiente, en la determinación de la renta neta del Impuesto a la renta de tercera categoría la empresa “Carcochitas” deberá considerar las siguientes adiciones:

Detalle de la Adición	Base Legal	Importe S/.
Liberalidad	Inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta	30,000
Ajuste por el valor de Mercado del bien retirado (Renta Imputada)	Inciso d) del art. 1° y artículo 31° de la Ley del Impuesto a la Renta	6,000 (*)
Retiro de bienes a valor de mercado		36,000
IGV que grava el retiro de bienes	Inciso k) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta	6,480
Total adición		42,480

(*) Cabe señalar que un sector de la doctrina tributaria considera que las reglas establecidas en los artículos 31° y 32° de la Ley del Impuesto a la Renta sólo están referidas a reglas de valoración cuya aplicación en ninguna circunstancia genera renta imputada establecida en el inciso d) del artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta y por lo tanto en el caso planteado no adicionarían los S/. 6,000 por renta imputada; criterio que no es compartido por el autor, de acuerdo al análisis efectuado en el acápite d) del presente Informe.

Cabe precisar que los conceptos reparados no constituyen base imponible para efectos de determinar el ingreso gravado en el pago a cuenta del Impuesto a la Renta.

2. Tratamiento contable

a. Reconocimiento del retiro del bien

REGISTRO CONTABLE			
CÓDIGO	DEFINICIÓN	DEBE	HABER
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS	30,000.00	
252	Suministros		
2524	Otros suministros		
20	MERCADERÍAS		30,000.00
201	Mercaderías manufacturadas		
2011	Mercaderías manufacturadas		
20111	Costo		
	<i>x/x Por la reclasificación del vehículo a ser obsequiado.</i>		

CÓDIGO	DEFINICIÓN	DEBE	HABER
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	30,000.00	
659	Otros gastos de gestión		
6591	Donaciones		
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS		30,000.00
252	Suministros		
2524	Otros suministros		
	<i>x/x Por el retiro de un automóvil entregado a la hija del socio.</i>		

CÓDIGO	DEFINICIÓN	DEBE	HABER
94	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	30,000.00	
79	CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS		30,000.00
791	Cargas imp. a cuentas de costos y gastos		
	<i>x/x Por el destino del automóvil entregado.</i>		

b. Reconocimiento del IGV del retiro del bien

REGISTRO CONTABLE			
CÓDIGO	DEFINICIÓN	DEBE	HABER
64	GASTOS POR TRIBUTOS	6,480.00	
641	Impuesto General a las Ventas		
40	TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		6,480.00
401	Gobierno Central		
4011	IGV		
40111	IGV - Cuenta propia		
	<i>x/x Por el IGV que grava el retiro de bienes.</i>		

CÓDIGO	DEFINICIÓN	DEBE	HABER
94	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	6,480.00	
79	CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS		6,480.00
791	Cargas imp. a cuentas de costos y gastos		
	<i>x/x Por el destino de los gastos</i>		

Caso práctico N° 2

Gastos de alimentación asumido, correspondiente a trabajadores de otra empresa

Enunciado

La empresa "A" contrata los servicios de la empresa contratista "B" para la ampliación de su planta en concreto, asumiendo los gastos incurridos en la alimentación de los trabajadores de la empresa "B".

Se pregunta si el gasto por alimentación otorgado a los trabajadores de "B" constituyen acto de liberalidad, toda vez que se trata de personal destacado de otra empresa.

Solución

De acuerdo al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta.

Tal artículo recoge el principio de causalidad mediante el cual se admite la deducción de aquellos gastos que tengan relación directa con la generación de la renta y el mantenimiento de su fuente, considerándose en cada caso en particular la necesidad y razonabilidad de los gastos incurridos.

Así, en el caso concreto planteado, si bien la ampliación de la planta corresponde al principio de causalidad pues se refiere a una obra para mejorar las condiciones de producción, el gasto por alimentación de personal destacado de otra empresa no tiene tal naturaleza.

Sin embargo, si bien tales gastos no son deducibles, se tendrá que evaluar si existe obligación contractual acordada por las partes y que no esté prohibida por las normas civiles ni tributarias. De tal modo que en caso existiera contrato en el cual se contemplara que la empresa "A" asumirá tales gastos de alimentación los mismos si serían deducibles, en caso contrario constituirán liberalidad y en consecuencia no deducibles a efectos de determinar la renta neta del Impuesto a la Renta.

Asimismo, se debe tomar en cuenta que si bien la alimentación proporcionada a los trabajadores de la empresa "B" podría ser deducible al contar con el contrato respectivo que lo respalda, ésta se encuentra directamente vinculada al costo de la ampliación de la planta y en consecuencia al costo de dicho activo, por lo que su deducción se efectuará vía depreciación y no gasto del ejercicio.

4. Informes de SUNAT vinculados a retiro de bienes

INFORME N° 096-2013-SUNAT/4B0000

1. Tratándose de una operación de retiro de bienes gravada con el Impuesto General a las Ventas, el adquirente no puede utilizar como crédito fiscal el impuesto que afecta dicha operación, aún cuando las partes hubieran pactado el traslado de este.
2. En una operación de retiro de bienes gravada con el Impuesto General a las Ventas, el adquirente no podrá hacer uso del crédito fiscal, aún cuando el transferente le hubiera trasladado por error el Impuesto General a las Ventas.

INFORME N° 002-2011-SUNAT/4B0000

1. La reposición de productos farmacéuticos que, por mandato legal, deben efectuar los titulares del Registro Sanitario a los establecimientos de los cuales la DIGEMID los ha tomado como muestra constituye un retiro de bienes y, por tanto, configura una venta para fines tributarios, encontrándose gravada con el IGV.
2. La mencionada reposición de productos farmacéuticos se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, en virtud de lo dispuesto por el artículo 32° del TUO de la LIR.
3. Por dicha reposición se deberá emitir una factura y consignar en esta la leyenda: "Transferencia Gratuita", precisándose el valor de la venta que hubiera correspondido a dicha operación.
4. Para sustentar el traslado de los bienes con los que se repondría los pesquisados por la DIGEMID, el titular del Registro Sanitario, en calidad de remitente,

deberá emitir la respectiva guía de remisión, consignando como motivo de traslado "Otras: transferencia gratuita en aplicación de la Resolución Ministerial N° 437-98-SADM".

NOTAS

(*) *Contador Público Colegiado de la Universidad Inca Garcilaso de la Vega, con grado de Master en Derecho Tributario otorgado por la Universidad de Barcelona España, con especialización en NIIF, Costos, Auditoría Tributaria y Derecho Empresarial por la Universidad de Lima. Ex auditor de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la SUNAT, actualmente Gerente de Auditoría Tributaria de B&B Abogados y Contadores. E m a i l : jbarreto@bbabogadosycontadores.com.*

(1) *El inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta considera como deducible los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50°.*

FUENTE:

Informativo Caballero Bustamante, segunda quincena de febrero 2015

OTROS ARTÍCULOS DE INTERÉS

ARTÍCULO	FUENTE
◆ Aspectos de la Fiscalización Parcial Electrónica	Primera quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Determinación de la Deuda Acogible a la Actualización Excepcional de las Deudas Tributarias – AEDT y Casos Especiales	Primera quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Límites del recálculo del Coeficiente del Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta Efectuado por la Sunat	Primera quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante
◆ La posesión y la propiedad en el Impuesto Predial: Alcances y dificultades	Segunda quincena Febrero 2015, Actualidad Empresarial
◆ Reembolso de gastos, y su aplicación a efectos de determinar el gasto deducible y el crédito fiscal	Segunda quincena Febrero 2015, Actualidad Empresarial
◆ ¿es Necesaria la Acreditación de la Efectiva Prestación de Servicios de Cuarta Categoría para Solicitar la Devolución de las Retenciones en Exceso?	Segunda quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante

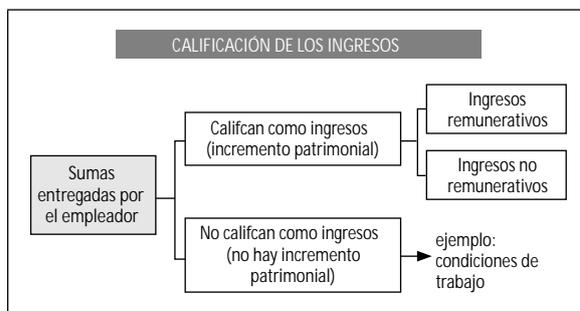


Las Remuneraciones

Los Ingresos Remunerativos

El contrato de trabajo supone la existencia de un acuerdo de voluntades, mediante el cual el trabajador se compromete a prestar sus servicios de manera personal y subordinada a cambio de una remuneración por parte del empleador.

Siendo la remuneración uno de los elementos esenciales del contrato de trabajo, que se encuentra regulado tanto por los convenios de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), así como por la Constitución Política y las normas laborales especiales, el presente capítulo desarrollará todo lo referente a la remuneración y a los distintos conceptos considerados como remunerativos para efectos de la relación laboral.



1. Concepto

La Constitución Política⁽¹⁾, establece que el trabajador tiene derecho a una remuneración equitativa y suficiente que procure para él y su familia bienestar material y espiritual, reconociendo así su carácter de derecho fundamental.

Según la Ley de Productividad y Competitividad Laboral⁽²⁾ constituye remuneración todo lo que el trabajador percibe por sus servicios, en dinero en especie, cualquiera sea la forma o denominación que se le dé, siempre que sea de su libre disposición. Asimismo, las sumas de dinero que se entreguen al trabajador directamente en calidad de alimentación principal, como desayuno, almuerzo o refrigerio que lo sustituya o cena, tienen naturaleza remunerativa.

Artículo 6° LPCL, D.S. N° 003-97-TR (27.03.97), modificado por la Ley N° 28051 (02.08.2003)

En ese sentido, se denomina remuneración a la retribución que percibe el trabajador por sus servicios. Podemos entender, en este punto que la remuneración tiene un carácter principalmente contraprestativo, pero no se limita a dicha característica, ya que existen casos en que la inactividad temporal del trabajador, originada por determinadas causas no tiene como consecuencia la suspensión de la remuneración, por ejemplo en los casos de licencia por enfermedad o vacaciones, lo que se conoce como suspensión imperfecta de labores, es decir se interrumpe la prestación del trabajo, más no el pago de la remuneración.

Por tanto, podemos concluir que será considerado como remuneración todo ingreso que el trabajador recibe por parte del empleador por los servicios prestados, así como por la puesta a disposición de su fuerza de trabajo.

1.1. Características de la remuneración

- Incremento o ventaja patrimonial, el pago de la remuneración constituye una ganancia para el trabajador.
- Contraprestativo, consiste en el pago de la remuneración a cambio de los servicios prestados por parte del trabajador.
- Libre disponibilidad, los ingresos que recibe un trabajador son utilizados libremente en los gastos que crea necesario, sin necesidad de consultar o informar a su empleador.
- Irrenunciable, consiste en la imposibilidad que tiene el trabajador de abandonar unilateral e irrevocablemente los derechos laborales (remuneración, beneficios sociales, entre otros) reconocidos por norma imperativa.
- Inembargable, las deudas contraídas por el

trabajador, no pueden originar medidas de embargo sobre la remuneración cuando no excedan de cinco Unidades de Referencia Procesal. El exceso será 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.

- Intangible, la remuneración debe ser pagada de manera completa, no hay lugar a su pago parcial, ni cabe su reducción, tampoco puede ser compensada por decisión unilateral del empleador, salvo en casos determinados por ley, o convención colectiva.
- Alimentario, el pago de una remuneración equitativa y suficiente, permite que el trabajador tenga condiciones de vida digna para él y su familia.

2. Conceptos remunerativos regulados por norma expresa

En la legislación laboral se ha normado la entrega de beneficios por parte del empleador a sus trabajadores, siempre y cuando se cumplan los supuestos y requisitos legales establecidos. Algunos de ellos son considerados como remuneración.

2.1. Remuneraciones por disposición legal expresa

Algunos de estos ingresos son considerados como remunerativos por disposición expresa de la norma que las regula, aunque no siempre respondan al carácter contraprestativo –la remuneración percibida por el trabajador a cambio de sus servicios– al que hace referencia la LPCL.

PARA DETERMINAR LA NATURALEZA REMUNERATIVA
<p>Dos pasos:</p> <p>1. Norma general (Art. 6º, LPCL) Verificar que el ingreso cumpla con ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Incremento patrimonial - Contraprestación - Libre disposición <p>2. Norma especial Aún cuando no cumpla con lo anterior, verificar si una norma especial le otorga carácter remunerativo.</p>

2.1.1. Asignación familiar

Los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada cuyas remuneraciones no se regulan por negociación colectiva y que tengan hijos menores a su cargo, o hijos mayores que estén cursando estudios superiores (en este caso el beneficio se extenderá hasta la culminación de los estudios, hasta un máximo de 6 años desde que adquirió la mayoría de edad), percibirán mensualmente, por concepto de asignación familiar, el 10% del Ingreso Mínimo Legal (actualmente sustituido por la RMV) vigente en la oportunidad del pago, cualquiera sea el número de hijos que tengan.

Si el padre y la madre son trabajadores de una misma empresa, ambos tendrán derecho al pago de esta

asignación. Asimismo, el trabajador que labora para más de un empleador, percibirá la asignación por cada uno de ellos.

Cabe remarcar que el trabajador tendrá derecho a percibir esta asignación a partir del momento en que acredite ante el empleador, con los documentos respectivos, su paternidad o maternidad.

De acuerdo con las normas que regulan este beneficio, la asignación familiar tiene el carácter y naturaleza remunerativa. Sobre este punto, el otorgamiento de la asignación familiar tiene como finalidad proteger a los hijos de los trabajadores, sin que dicho otorgamiento guarde relación con el tiempo laborado por éstos, de este modo la asignación familiar responde a una situación de orden social antes que a una consecuencia contraprestativa, por lo tanto no se encuentra sujeta a ningún tipo de descuento, ya sea por inasistencias, sanciones, tardanzas, entre otros, encontrándose el empleador obligado a otorgarlo en su integridad.

Ley N° 25129 (06.12.89); D.S. N° 035-90-TR (07.06.90); Informe N° 385-2011-MTPE/4/8 (14.04.2011) e Informe N° 028-2012-MTPE/2/14 (21.08.2012).

2.1.2. Descansos remunerados

Se ha calificado como remuneración a lo que el trabajador percibe durante los periodos de descanso. Así tenemos:

- La remuneración vacacional (se incluye el pago por el récord trunco vacacional).
- La remuneración percibida en el día de descanso semanal obligatorio.
- La remuneración percibida por los días feriados.
- Remuneración otorgada al trabajador como compensación por la labor realizada en el caso de reducción de vacaciones.

D. Leg. N° 713(08.11.91) y D.S. N° 012-92-TR (08.04.92)

a. La remuneración vacacional

La Constitución Política ⁽³⁾ establece el derecho de los trabajadores a vacaciones anuales pagadas para que puedan disfrutar su descanso vacacional con la remuneración respectiva.

El descanso vacacional es el derecho que tiene el trabajador de suspender la prestación de sus servicios durante un cierto número de días al año, sin pérdida de la remuneración habitual, a fin de restaurar sus fuerzas y entregarse a ocupaciones personales o a la distracción. La duración del descanso vacacional es de 30 días continuos, por cada año completo de servicios.

Artículo 10º, D.Leg. N° 713 (08.11.91)

La remuneración vacacional es equivalente a la que el trabajador hubiera percibido habitual y regularmente en caso de continuar laborando. Para este efecto, se

considera remuneración, la computable para la compensación por tiempo de servicios; con excepción, por su propia naturaleza, de las remuneraciones periódicas a que se refiere el artículo 18° del D.S. N° 001-97-TR.

Artículo 15°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 16°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- **Tratándose de trabajadores comisionistas**

La remuneración vacacional de los comisionistas se establece sobre la base del promedio de las comisiones percibidas por el trabajador en el semestre.

A la remuneración vacacional de los agentes exclusivos de seguros, debe añadirse el promedio de las comisiones provenientes de la renovación de pólizas obtenidas durante el semestre anterior al descanso vacacional.

Artículo 17°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- **Tratándose de trabajadores destajeros o que perciban remuneración mixta**

Para establecer la remuneración vacacional de los trabajadores destajeros o que perciben remuneración principal mixta o imprecisa, se toma como base el salario diario promedio correspondiente a las cuatro ⁽⁴⁾ semanas consecutivas anteriores a la semana que precede a la del descanso vacacional.

Artículo 18°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- **Tratándose de trabajo discontinuo o de temporada**

En los casos de trabajo discontinuo o de temporada, por su propia naturaleza, no procede el descanso físico, sino el pago al trabajador de un dozavo de la remuneración vacacional por cada mes completo de labor efectiva y de toda fracción de mes por treintavos.

Artículo 21°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 21°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- **Oportunidad de pago**

La remuneración vacacional será abonada al trabajador antes del inicio del descanso, sin embargo ésta debe registrarse en la planilla en el mes al que corresponde dicho descanso, de tal modo que el pago adelantado de la remuneración vacacional no tendrá incidencia alguna en la oportunidad en que deben abonarse las aportaciones correspondientes por dicha remuneración al RCSSS, SCTR, SNP y SPP, ni respecto del pago de la prima del Seguro de Vida, las cuales se cancelarán en la fecha habitual correspondiente al mes del descanso.

Artículo 16°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 19°,

D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- **Terminación del vínculo laboral**

Al momento del cese, cualquiera que sea la causa, pueden presentarse, conjuntamente o por separado, tres situaciones:

- Que el trabajador haya cumplido con el récord vacacional y no haya disfrutado del descanso vacacional dentro del año siguiente a la fecha en que adquirió el derecho, habiendo acumulado otro récord vacacional; en cuyo caso, tendrá derecho a percibir lo siguiente: una remuneración por el descanso vacacional adquirido y no gozado dentro del año siguiente, otra por la labor realizada en los 30 días de duración del descanso (normalmente cancelada al momento de realización de la labor), y una tercera, como indemnización, equivalente a una remuneración por no haber disfrutado del descanso, la cual no está sujeta a pago o retención de ninguna aportación, contribución o tributo. Además percibirá la remuneración vacacional correspondiente al segundo año.

El monto de las remuneraciones indicadas será el que se encuentre percibiendo el trabajador en la oportunidad en que se efectúe el pago.

Artículo 23°, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

- Que el trabajador haya cumplido un año de servicios, el correspondiente récord y esté dentro del año en que le corresponde gozar de sus vacaciones. En este caso percibirá el íntegro de la remuneración vacacional, entendida ésta como la vigente al momento de efectuarse el pago, además de una remuneración por el record trunco vacacional, por el periodo transcurrido luego del primer año.

Artículo 22°, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

- Que el trabajador aún no haya cumplido el récord vacacional, en cuyo caso recibirá, por concepto de récord trunco vacacional, tantos dozavos y treintavos de la última remuneración como meses y días computables hubiera laborado, respectivamente.

Artículo 22°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 23°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- b. **La remuneración percibida en el día de descanso semanal obligatorio**

La Constitución Política ⁽⁴⁾ señala que los trabajadores tienen derecho al descanso semanal remunerado.

Los trabajadores tienen derecho como mínimo a 24 horas consecutivas de descanso en cada semana, pudiéndose establecer un periodo de descanso mayor mediante ley, pacto, costumbre o decisión unilateral del empleador.

Artículo 1°, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

El descanso semanal obligatorio se otorga preferentemente en día domingo. Cuando los requerimientos de la producción lo hagan indispensable, el empleador podrá establecer regímenes alternativos o acumulativos de jornadas de trabajo y descansos, respetando la debida proporción; o designar como día de descanso semanal uno distinto al domingo, determinando el día en que los trabajadores disfrutarán del descanso sustitutorio en forma individual o colectiva.

Artículos 1º y 2º, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

La remuneración por el día de descanso semanal obligatorio será equivalente a la de una jornada ordinaria y se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados.

Artículo 4º, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

CONCEPTOS REMUNERATIVOS COMPUTABLES PARA LA REMUNERACIÓN VACACIONAL		
Ingresos y Remuneraciones	Beneficios	Vacaciones
REMUNERACIONES		
• Sueldos y salarios básicos		9
• Comisiones a destajo		9
• Horas extras		9
• Compensación por trabajo en días de descanso y en feriados		9
• Remuneración vacacional		9
• Remuneración por vacaciones trabajadas		X
• Récord trunco vacacional		X
• Premios por ventas		9
• Alimentación en dinero		9
• Prestaciones alimentarias, suministro directo		9
• Prestaciones alimentarias suministro indirecto		X
• Incremento 10.23% AFP		9
• Incremento 3.00% AFP		9
• Remuneración en especie		9
• Incremento 3.3% SNP		9
• Remuneración por la hora de permiso por lactancia		9
ASIGNACIONES		
• Asignación familiar		9
• Asignación o bonificación por educación		X
• Asignación por fallecimiento de familiares		X
• Asignación por nacimiento de hijos		X
• Asignación por matrimonio		X
• Asignación por cumpleaños		X
• Otras asignaciones otorgadas por única vez con motivo de ciertas contingencias		X
• Otras asignaciones que se abonen por convenio colectivo en determinadas festividades		X
• Otras asignaciones otorgadas regularmente		9
BONIFICACIONES		
• Bonificaciones por tiempo de servicios		9
• Bonificación por riesgo de caja		9
• Bonificación por producción, altura, turno, etc.		9
• Bonificación por cierre de pliego		X
• Bonificación 9%, Ley N° 29351		X
• Otras bonificaciones regulares		9
GRATIFICACIONES		
• Gratificaciones de julio y diciembre		X
• Gratificación proporcional		X
• Otras gratificaciones ordinarias		X
• Gratificaciones extraordinarias		X
INDEMNIZACIONES		
• Indemnización por vacaciones no gozadas		X
• Indemnización por retención indebida de CTS		X
• Indemnización por despido arbitrario u hostilidad		X
• Indemnización por no reincorporar a un trabajador cesado en un procedimiento de cese colectivo		X
• Indemnización por horas extras impuestas por el empleador		X

CONCEPTOS REMUNERATIVOS COMPUTABLES PARA LA REMUNERACIÓN VACACIONAL		
Ingresos y Remuneraciones	Beneficios	Vacaciones
OTROS		
• Pensiones de jubilación o cesantía, montepío e invalidez		X
• CTS		X
• Gastos de representación		X
• Refrigerio que no es alimentación principal		X
• Sumas o bienes que no son de libre disposición		X
• Participación en las utilidades		X
• Recargo al consumo		X
• Licencia con goce de haber		9
• Condiciones de trabajo		X
• Canasta de navidad o similares		X
• Movilidad supeditada a asistencia y que cubre sólo el traslado		X
• Bienes y servicios de la propia empresa otorgados para el consumo del trabajador		X
• Incentivo por cese del trabajador		X
• Subsidios		X
• Tributos a cargo del trabajador asumidos por el empleador		9

Para efectos de determinar la remuneración correspondiente a una jornada ordinaria deberá dividirse la remuneración ordinaria semanal, quincenal o mensual, entre 7, 15 ó 30, respectivamente, dependiendo de la forma de pago.

Artículo 8º, D.S. N° 003-97-TR

Se entiende por remuneración ordinaria aquella que percibe el trabajador semanal, quincenal o mensualmente, según corresponda, en dinero o en especie, incluido el valor de la alimentación.

Las remuneraciones complementarias variables o imprecisas no se incluyen dentro de este concepto así como tampoco aquellas de periodicidad distinta a la semanal, quincenal o mensual, según la forma de pago adoptada.

Artículo 4º, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

Se consideran días efectivamente trabajados, por excepción y sólo para efectos del pago del día de descanso semanal, los siguientes:

- Las inasistencias motivadas por accidentes de trabajo o enfermedad profesional, o por enfermedades debidamente comprobadas, hasta que la Seguridad Social asuma la cobertura de tales contingencias.
- Los días de suspensión de la relación laboral con pago de remuneración por el empleador.
- Los días de huelga, siempre que ésta no haya sido declarada improcedente o ilegal.
- Los días que devenguen remuneración en los procedimientos de impugnación por despido nulo. De acuerdo al artículo 40º del D.S. N° 03-97-TR (27.03.97), al declarar fundada la demanda de nulidad de despido, el juez ordenará el pago de las remuneraciones dejadas de percibir desde la fecha en que se produjo el despido, con deducción de los periodos de inactividad procesal no imputables a las partes.

Artículo 3º, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92) y artículo 40º LPCL, D.S. N° 003-97-TR (27.03.97)

- Tratándose de trabajadores remunerados semanalmente

La remuneración correspondiente al día de descanso semanal obligatorio es equivalente a la de una jornada ordinaria y se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente laborados en la semana.

- Tratándose de trabajadores que prestan servicios a destajo

El día de descanso semanal obligatorio será remunerado con una suma equivalente a la que resulte de dividir el salario semanal entre el número de días de trabajo efectivo.

Artículo 1º, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- Tratándose de trabajadores remunerados por quincena o mensualmente

El descuento proporcional correspondiente al día de descanso semanal obligatorio, por día de inasistencia en la quincena o mes, será equivalente a un treintavo o quinceavo del valor del día de descanso semanal, el cual se obtendrá al dividir la remuneración ordinaria percibida por el trabajador en el mes o quincena entre 30 ó 15 días, según corresponda.

Artículo 2º, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

- Trabajo en día de descanso semanal obligatorio

Los trabajadores que laboren en su día de descanso semanal, sin sustituirlo por otro día en la misma

semana, tendrán derecho al pago de:

- La remuneración correspondiente al día de descanso.
- La remuneración correspondiente a la labor efectuada.
- Un monto adicional equivalente a una sobretasa del 100% de la remuneración por la labor efectuada.

Artículo 3º, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

- Cálculo del valor de las horas extras laboradas en un día de descanso semanal obligatorio

Si la labor realizada por un trabajador en día de descanso semanal obligatorio excede la jornada ordinaria, el pago por las horas extras en su día de descanso semanal obligatorio se realizará aplicando las reglas contenidas en el D. Leg. N° 713 (08.11.91) y el D.S. N° 007-2002-TR (04.07.02) de la siguiente manera:

- Una remuneración correspondiente al día de descanso semanal obligatorio (equivalente a la remuneración por un día de trabajo).

- Una remuneración por la labor efectuada, la que estará compuesta –en este caso– por la remuneración que le corresponde al trabajador por la labor desarrollada tanto en la jornada ordinaria como en las horas extras (que tendrán un incremento de 25% para las dos primeras horas, y 35% para las restantes calculadas sobre el valor hora correspondiente).

- Calculado el íntegro de la remuneración por la labor realizada (jornada ordinaria y horas extras), se aplicará una sobretasa del 100%.

TRATAMIENTO REMUNERATIVO DE LOS DÍAS FERIADOS Y DÍAS DE DESCANSO SEMANAL OBLIGATORIO			
Remuneración	Monto de la remuneración del feriado o del día de descanso semanal obligatorio	Si coinciden el día feriado con el día de descanso semanal obligatorio	Si labora en día feriado o en día de descanso semanal obligatorio, sin día sustitutorio
Mensual o quincenal	Incluida en la remuneración del mes o quincena. Se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente laborados en el mes o la quincena	Pago simple	Remuneración del día feriado o del día de descanso semanal obligatorio + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%
Semanal	Un jornal diario. Se abona en forma directamente proporcional al número de días efectivamente laborados en la semana	Pago simple	Remuneración del día feriado o del día de descanso semanal obligatorio + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%
Destajero	Promedio de la semana (salario semanal ÷ número de días de trabajo efectivo)	Pago simple	Remuneración del día feriado o del día de descanso semanal obligatorio + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%

c. La remuneración percibida por los días feriados

Los trabajadores tienen derecho a descanso remunerado en los días feriados señalados por el D. Leg. N° 713, así como en los que se determine por dispositivo legal específico.

Artículo 5º, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

- Relación de días feriados no laborables
 - Año Nuevo (1º de enero)

- Jueves y Viernes Santo (movibles)
- Día del Trabajo (1º de mayo)
- San Pedro y San Pablo (29 de junio)
- Fiestas Patrias (28 y 29 de julio)
- Santa Rosa de Lima (30 de agosto)
- Combate de Angamos (8 de octubre)
- Todos los Santos (1º de noviembre)
- Inmaculada Concepción (8 de diciembre)
- Natividad del Señor (25 de diciembre)

Artículo 6º, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

• Remuneración

Los trabajadores tienen derecho a percibir por el día feriado no laborable la remuneración ordinaria correspondiente a un día de trabajo. Esta se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados, de la misma forma que la remuneración correspondiente al día de descanso semanal obligatorio.

El feriado por el Día del Trabajo (1° de mayo) tiene a este respecto un tratamiento especial.

Artículo 8°, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

• Remuneración por el Día del Trabajo

La remuneración por este día se percibirá sin condición alguna, es decir, sin importar el número de días efectivamente laborados en la semana,

quincena o mes.

Si el 1° de mayo coincide con el día de descanso semanal obligatorio, se debe pagar al trabajador un día de remuneración por el citado feriado, con independencia de la remuneración por el día de descanso semanal obligatorio correspondiente.

Si el trabajador es destajero, el pago por el Día del Trabajo será igual al salario promedio diario, que se calcula dividiendo entre 30 la suma total de las remuneraciones percibidas durante los 30 días, consecutivos o no, previos al 1° de mayo.

Cuando el servidor no cuente con 30 días computables de trabajo, el promedio en cuestión deberá calcularse desde su fecha de ingreso.

Artículo 8°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículos 9° y 10°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

TRATAMIENTO REMUNERATIVO POR EL FERIADO DEL 1° DE MAYO (DÍA DEL TRABAJO)				
Remuneración	Monto de la remuneración del día feriado	Si coincide con día de descanso semanal obligatorio	Si se labora el 1° de mayo, y éste:	
			No coincide con día de descanso semanal obligatorio	Coincide con día de descanso semanal obligatorio
Mensual	Incluida en la del mes	Remuneración del día de descanso (incluida en la del mes) + un treintavo (1/30) de remuneración mensual adicional por el feriado.	Remuneración del feriado + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.	Remuneración del día de descanso (incluida en la del mes) + remuneración del feriado (1/30 de la remuneración mensual) + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.
Diaria	Un jornal diario	Jornal del feriado + jornal del día de descanso con una sobretasa del 100%.	Jornal del feriado + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.	Jornal del feriado + jornal del día de descanso + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.
Destajero	Promedio de los últimos 30 días	Jornal del feriado + jornal del día de descanso con una sobretasa del 100%.	Jornal del feriado + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.	Jornal del feriado + jornal del día de descanso + remuneración por el trabajo con una sobretasa del 100%.

• Trabajo en día feriado

El trabajo efectuado en los días feriados no laborables sin descanso sustitutorio, dará lugar al pago de:

- La remuneración correspondiente al día de descanso.
- La remuneración correspondiente a la labor efectuada.
- Un monto adicional equivalente a una sobretasa del 100% de la remuneración por la labor efectuada.

No se considera que se ha trabajado en feriado no laborable, cuando el turno de trabajo se inicia en día laborable y concluye en el feriado no laborable.

Artículo 9°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 8°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

d. Remuneración otorgada al trabajador como compensación por la labor realizada en el caso de reducción de vacaciones

El descanso vacacional puede reducirse de 30 a 15 días, con la respectiva compensación de 15 días de remuneración, la cual deberá abonarse

independientemente de la remuneración vacacional correspondiente. El acuerdo de reducción debe constar por escrito.

Artículo 19°, D. Leg. N° 713 (08.11.91)

2.1.3. Otras remuneraciones por disposición legal expresa

Otros supuestos en los cuales lo que percibe el trabajador también es calificado como remuneración por norma expresa, son los siguientes:

a. Remuneración percibida durante los primeros 20 días de descanso por incapacidad temporal.

Cuando el trabajador se encuentre incapacitado para el trabajo, tendrá derecho a un subsidio por incapacidad temporal, a partir del vigésimo primero día de incapacidad. Durante los primeros veinte (20) días de incapacidad, la entidad empleadora continúa obligada al pago de la remuneración.

Artículo 15°, D.S. N° 009-97-SA (09.09.97)

b. Remuneración percibida durante la hora de lactancia

La madre trabajadora, al término de su período de descanso post natal, tiene derecho a una hora diaria

de permiso por lactancia materna hasta que su hijo tenga 1 año de edad.

Artículo 1º, Ley N° 27591 (13.12.2001)

La hora diaria de permiso por lactancia materna se considerará como efectivamente laborada para todo efecto legal, inclusive para lo relativo al goce de la remuneración correspondiente.

Artículo Único, Ley N° 27403 (20.01.2001)

En caso de parto múltiple, el permiso se incrementará una hora más al día.

Ley N° 28731 (13.05.2006)

c. Remuneración percibida durante la licencia por paternidad

La licencia por paternidad consiste en el derecho que tiene el trabajador a ausentarse de su puesto de trabajo con derecho a remuneración, en caso de alumbramiento de su cónyuge o conviviente, por cuatro (4) días hábiles consecutivos.

Artículos 1º y 2º, Ley N° 29409 (20.09.2009) y artículo 2º, D.S. N° 014-2010-TR (16.01.2010)

Se contabilizarán como días hábiles, los días en los que el trabajador tenga la obligación de concurrir a prestar sus servicios a su centro laboral.

Artículo 3º, D.S. N° 014-2010-TR (16.01.2010)

La remuneración que corresponde al trabajador durante los días que dure la licencia por paternidad equivale a la que hubiera percibido en caso de continuar laborando.

Artículo 4º, D.S. N° 014-2010-TR (16.01.2010)

Este derecho es de carácter irrenunciable e insustituible, exige que el trabajador comunique a su empleador con una anticipación de 15 días la fecha probable de parto. La inobservancia de dicho plazo no acarrea la pérdida del derecho a la licencia por paternidad.

Artículo 7º, D.S. N° 014-2010-TR (20.09.2009)

d. Remuneración percibida durante la licencia o trabajadores con familiares enfermos o accidentados, graves

La Ley N° 30012 (26.04.2013), ha concedido el derecho de licencia a trabajadores con familiares directos que se encuentran con enfermedad en estado grave o terminal o sufran accidente grave.

El beneficio consiste en el derecho a gozar de una licencia por enfermedad grave o terminal o accidente grave de un familiar, con el objeto de asistirlo.

Se entiende por familiar del trabajador al hijo, padre

o madre, cónyuge o conviviente, enfermo diagnosticado en estado grave o terminal o que haya sufrido un accidente que ponga en riesgo su vida.

El beneficio puede consistir en:

- Licencia con goce de haber por 7 días calendario.
- Licencia por un lapso adicional no mayor de 30 días calendario, a cuenta del derecho vacacional, cuando sea necesario.
- Cuando se presente una situación excepcional que haga ineludible del trabajador a su familiar directo, más allá de las licencias de 7 días y de 30 días adicionales, se podrán compensar las horas utilizadas con dicho fin, con horas de trabajo extraordinario, previo acuerdo con el empleador.

• Condiciones

- El trabajador debe comunicar el ejercicio de este derecho, dentro de las 48 horas siguientes de producido o conocido el suceso.
- El trabajador debe presentar al empleador el certificado médico, suscrito por un profesional de la salud autorizado, en el que se acredite el estado grave o terminal de la enfermedad, o el serio riesgo para la vida como consecuencia del accidente.
- Mantienen vigencia los derechos preexistentes que sobre esta materia se vinieran otorgando por decisión unilateral del empleador o por convenio colectivo, siempre que fueran más favorables a los establecidos por esta ley.

Ley N° 30012 (26.04.2013)

e. Remuneración percibida durante la licencia por adopción

La licencia por adopción consiste en el derecho del trabajador peticionario de adopción a una licencia con goce de haber correspondiente a treinta días naturales, contados a partir de:

- El día siguiente de expedida la Resolución Administrativa de Colocación Familiar y suscrita el Acta de Entrega del niño correspondiente, de conformidad con lo establecido por la Ley de Procedimiento Administrativo de adopción de menores de edad declarados judicialmente en abandono, siempre que el niño a ser adoptado no tenga más de doce años de edad.
- El día siguiente en que queda consentida o ejecutoriada la resolución judicial de adopción en los casos en los que, por vía de excepción, cuando el que posea vínculo matrimonial con el padre o madre del niño por adoptar o el que posea vínculo de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad con el niño por adoptar, haya sido quien inició la acción

judicial de adopción del menor en cuestión, siempre que el niño a ser adoptado no tenga más de doce años de edad.

Artículo 1°, Ley N° 27409 (25.01.2001)

La licencia tomada por el trabajador peticionario de adopción no podrá exceder en conjunto el plazo de treinta días naturales durante un año calendario, independientemente del número de los procedimientos administrativos o procesos judiciales de adopción que el trabajador inicie.

Artículo 3°, Ley N° 27409 (25.01.2001)

En cualquiera de los dos casos, el trabajador deberá comunicar expresamente a su empleador, en un plazo no menor de 15 días naturales a la entrega física del niño, de la voluntad de gozar de la licencia correspondiente.

En los casos en los que por cualquier motivo se revoque la resolución que aprobó la adopción, la licencia concluirá inmediatamente, debiéndose contabilizar los días de licencia gozados para efectos de determinar el plazo máximo de licencia al año que le resten al trabajador en caso de solicitar otra adopción.

Artículo 5°, Ley N° 27409 (25.01.2001)

f. Remuneración percibida durante los permisos y licencias sindicales

El tiempo que dentro de la jornada ordinaria de trabajo abarquen los permisos y licencias remuneradas, destinados a facilitar las actividades sindicales se entenderán trabajados para todos los efectos legales hasta el límite establecido en la convención colectiva.

No podrán otorgarse ni modificarse permisos ni licencias sindicales por acto o norma administrativa.

A falta de convención, el empleador sólo está obligado a conceder permiso para la asistencia de actos de concurrencia obligatoria a los dirigentes que el reglamento señale, hasta un límite de 30 días naturales por año calendario, por dirigente; el exceso será considerado como licencia sin goce de remuneraciones y demás beneficios. Este límite no será aplicable cuando en el centro de trabajo exista costumbre o convenio colectivo más favorable.

Artículo 12° inciso e. LPCL, D.S. N° 003-97-TR (27.03.97); artículo 32°, D.S. N° 010-2003-TR (05.10.2003) y artículo 20°, D.S. N° 011-92-TR (15.10.92)

El permiso sindical será computable en forma anual. En caso de vacancia o renuncia del dirigente designado, el que lo sustituye continuará haciendo uso del permiso sindical que no hubiese sido

agotado.

Artículo 19°, D.S. N° 011-92-TR (15.10.92)

No será computable dentro del límite de los 30 días, la asistencia de los dirigentes sindicales que sean miembros de la Comisión Negociadora a las reuniones que se produzcan durante todo el trámite de la negociación colectiva o ante citaciones judiciales, policiales y administrativas por acciones promovidas por el empleador.

Artículo 17°, D.S. N° 011-92-TR (15.10.92)

g. Remuneración durante el cierre temporal del establecimiento por infracciones tributarias

La sanción de cierre temporal de establecimiento por infracción tributaria, no libera al infractor del pago de las remuneraciones que corresponden a sus trabajadores mientras dure el cierre, ni de computar esos días como de labor efectiva para el goce de los beneficios sociales (descanso semanal obligatorio, CTS, vacaciones, utilidades, etc.), salvo por el trabajador o trabajadores que hubieran resultado responsables, por acción u omisión, de la infracción por la cual se aplicó la sanción. El empleador debe comunicar la situación de cierre a la AAT. Durante el período de cierre, no se podrá otorgar vacaciones a los trabajadores, salvo las programadas con anticipación.

Artículo 183°, TUO del Código Tributario, D.S. N° 133-2013-EF (22.06.2013)

h. Remuneración durante el cierre temporal del establecimiento por infracciones a las normas de protección al consumidor

Aquellos empleadores que incurran en conductas tipificadas como infracciones de acuerdo con las normas de protección al su establecimiento o negocio. Esta sanción no libera al empleador de cumplir con sus obligaciones laborales.

Artículo 109° literal d), Ley N° 29571 (02.09.2010)

i. Remuneración durante el cierre temporal del establecimiento por infracción de la Ley de Delitos Aduaneros

Los empleadores que incurran en conductas tipificadas como infracciones por la Ley N° 28008 (19.06.2003), Ley de Delitos Aduaneros, podrán ser sancionados –además de una multa– con el cierre temporal de su establecimiento por un período de 10 días calendario. Esta sanción no libera al infractor de cumplir con sus obligaciones laborales.

Artículos 42° y 44°, Ley N° 28008 (19.06.2003)

j. Remuneraciones a pagar por reincorporación del trabajador cuyo despido haya sido declarado como nulo

El periodo dejado de laborar por el trabajador en caso de despido nulo, será considerado como trabajo efectivo para todos los fines, incluyendo los incrementos que por ley o convención colectiva le hubieran correspondido al trabajador. En ese sentido le corresponderá al trabajador el pago de las remuneraciones dejadas de percibir.

Artículo 54°, D.S. N° 001-96-TR (26.01.96)

Al declarar fundada la demanda de nulidad de despido, el juez ordenará el pago de las remuneraciones dejadas de percibir desde la fecha en que se produjo, con deducción de los períodos de inactividad procesal no imputables a las partes. Asimismo, ordenará los depósitos correspondientes a la CTS y, de ser el caso, de sus intereses.

Artículo 40° LPCL, D.S. N° 003-97-TR (27.03.97)

Para establecer el monto de las remuneraciones dejadas de percibir debe tomarse en cuenta la remuneración ordinaria percibida por el trabajador al momento del cese (observando lo dispuesto en los artículos 6° y 7° de la LPCL), incrementada con los aumentos legales y convencionales que se hubieran otorgado en el centro de trabajo. Los intereses se computarán a partir del día siguiente a la fecha en que debieron ser pagadas dichas remuneraciones.

Artículos 31° y 32°, D.S. N° 001-96-TR (26.01.96)

- k. Remuneraciones por días no laborados debido a situaciones de caso fortuito y fuerza mayor alegadas por el empleador, que luego no hayan sido comprobadas por la AAT

El caso fortuito ⁽⁵⁾ y la fuerza mayor ⁽⁶⁾ facultan al empleador, sin necesidad de autorización previa, a la suspensión temporal perfecta de las labores hasta por un máximo de 90 días, con comunicación inmediata a la AAT. Sin embargo, el empleador deberá de ser posible, otorgar vacaciones vencidas o anticipadas y, en general, adoptar medidas que razonablemente eviten agravar la situación de los trabajadores.

La AAT, bajo responsabilidad, recibida la comunicación, verificará dentro del sexto día la existencia y procedencia de la causa invocada.

De no proceder la suspensión por inexistencia o improcedencia de la causa invocada, la AAT expedirá resolución, dentro del segundo día de realizada la visita inspectiva, ordenando la inmediata reanudación de las labores y el pago de las remuneraciones por el tiempo de suspensión transcurrido. El período dejado de laborar será considerado como de trabajo efectivo para todo efecto legal.

Artículos 12° inciso I. y 15° LPCL, D.S. N° 003-97-TR

(27.03.97)

- l. Remuneración a pagar durante una paralización de labores impuesta por un inspector de Seguridad y Salud en el Trabajo

Cuando los inspectores, comprueben que la inobservancia de la normativa sobre prevención de riesgos laborales implica, a su juicio, un riesgo grave e inminente para la seguridad y salud de los trabajadores podrán ordenar la inmediata paralización o la prohibición de los trabajos o tareas, conforme a los requisitos y procedimiento que se establezca reglamentariamente.

Las órdenes de paralización o prohibición de trabajos por riesgo grave e inminente, serán inmediatamente ejecutadas y se formalizarán en un Acta de paralización o prohibición de trabajos o por cualquier otro medio escrito fehaciente con notificación inmediata al sujeto responsable.

La paralización o prohibición de trabajos por riesgo grave e inminente se entenderá en cualquier caso sin perjuicio del pago del salario o de las indemnizaciones que procedan a los trabajadores afectados así como de las medidas que puedan garantizarlo.

Artículo 15°, Ley N° 28806 (22.07.2006)

- m. Remuneración a pagar durante la licencia para eventos deportivos

Los trabajadores del sector público y privado y los miembros de las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional que sean seleccionados para representar al país en eventos deportivos internacionales del sistema olímpico o federativo internacional tienen derecho a una licencia con goce de haber, así como a facilidades para entrenar, desplazarse, permanecer en concentración y competir.

Estos derechos alcanzan a deportistas, dirigentes, entrenadores y agentes deportivos.

Los deportistas que participen en eventos oficiales nacionales reconocidos por el ente respectivo también gozarán de los mismos derechos.

Ley N° 28036 (24.07.2003)

- 2.2. Ingresos de naturaleza remunerativa

En aplicación del concepto de remuneración de la LPCL y demás consideraciones, determinados ingresos del trabajador serán considerados como remuneración, pese a que la norma que las contiene no se pronuncia sobre su naturaleza remunerativa.

- 2.2.1. Gratificaciones por Fiestas Patrias y Navidad

Consiste en el pago de dos gratificaciones al año, una por Fiestas Patrias y otra por Navidad.

El monto de cada una de las gratificaciones es equivalente a la remuneración que perciba el trabajador en la oportunidad en que corresponde otorgar el beneficio, es decir en la primera quincena de julio o diciembre, aunque el reglamento señala que la remuneración de referencia será la que el trabajador percibió al 30 de junio y 30 de noviembre, según se trate de la remuneración de Fiestas Patrias o Navidad, respectivamente. Para los trabajadores con remuneración imprecisa, el monto de las gratificaciones se calculará sobre la base del promedio de la remuneración percibida en los últimos 6 meses anteriores al 15 de julio y al 15 de diciembre, según corresponda.

Artículos 2° y 4°, Ley N° 27735 (28.05.2002) y artículo 3°, D.S. N° 005-2002-TR (04.07.2002)

2.2.2. Bonificaciones

a. Bonificación por tiempo de servicios

Es aquella que compensa la antigüedad del trabajador en una misma empresa, sin importar el cargo que desempeñe.

Nuestra legislación contemplaba en el D. Leg. N° 688 dos bonificaciones:

- La bonificación por 30 años de servicios: que se otorgaba a todos los trabajadores empleados y obreros sujetos al régimen laboral de la actividad privada que contaban con 30 años de servicios prestados a un mismo empleador. Dicha bonificación equivalía al 30% de la remuneración mensual computable (básico y horas extras) que percibía el trabajador.

Artículos 20° y 22°, D. Leg. N° 688 (05.11.91)

- La bonificación por 25 años de servicios: ésta se otorgaba a todas las trabajadoras empleadas y obreras que contaban con 25 años de servicios prestados a una misma empresa y equivalía al 25% de su remuneración mensual.

3ª D.T., D. Leg N° 688 (05.11.91)

Ambas bonificaciones, fueron derogadas por la Ley N° 26513 (28.07.95) y por lo tanto, su pago en la actualidad, sólo se mantiene respecto de aquellos trabajadores que al 28 de julio de 1995 inclusive, alcanzaron el derecho a percibir las.

5ª D.C.T. y D. LPCL, D.S. N° 003-97-TR (27.03.97)

2.2.3. Incrementos de remuneración

a. Incrementos por afiliación al Sistema Privado de Pensiones

En el D. Ley N° 25897 (06.12.92), norma mediante la cual se aprobó el texto original de la Ley del SPP, actualmente recogida en el D.S. N° 054-97-EF

(14.05.97), se dispuso que los trabajadores que se incorporen por primera vez a este sistema verían incrementada su remuneración de la siguiente manera:

- En el 10,23% de su remuneración.
- En un 3% adicional sobre su remuneración (incluido el incremento del 10,23%).

Artículo 8° incisos a. y b., D. Ley N° 25897 (06.12.92)

Estos incrementos fueron derogados por la Ley N° 26504 (18.07.95), conservando el derecho a percibirlos únicamente los trabajadores que al 18 de julio de 1995, inclusive, hayan suscrito un contrato de afiliación con alguna AFP y cuenten con el Código Único de Identificación del SPP respectivo, mientras no cambien de empleador.

Artículo 8°, Ley N° 26504 (18.07.95) y Comunicado Oficial N° 018-95/SAFP (20.07.95)

Adicionalmente, los trabajadores podían optar por recibir un incremento del 9,72% de su remuneración, a cambio del cual desaparecía la obligación del empleador de efectuar los correspondientes depósitos y provisiones por CTS. A partir del 19 de julio de 1995 este incremento ha quedado sin efecto, renaciendo la obligación de los empleadores de efectuar el depósito de la compensación por tiempo de servicios según las normas de la LCTS, D.S. N° 001-97-97.

Artículo 8°, D. Ley N° 25897 (06.12.92) y artículo 8°, Ley N° 26504 (18.07.95)

b. Incremento a los asegurados obligatorios del Sistema Nacional de Pensiones

Los trabajadores que al 1° de agosto de 1995 tenían la calidad de asegurados obligatorios del SNP, recibieron un incremento del 3,3% de sus remuneraciones. Dado que no existe ninguna disposición en contrario, dicho incremento se encontrará afecto a todas las contribuciones sociales y se computará para el cálculo de todos los beneficios sociales de los trabajadores.

Artículo 5°, Ley N° 26504 (18.07.95)

c. Incremento del 10% a trabajadores afectos al FONAVI

Los trabajadores dependientes cuyas remuneraciones estaban afectas a la contribución al FONAVI, con relación de trabajo vigente al 31.12.92 percibieron un incremento del 10% a partir del 01.01.93.

Artículo 2°, D. Ley N° 25981 (21.12.92) y Ley N° 26233 (10.10.93)

2.2.4. Otras remuneraciones

A continuación, presentamos otros ingresos del trabajador regulados en la legislación laboral que también son de naturaleza remunerativa:

a. Remuneración por trabajo en sobretiempo

La jornada de trabajo es el tiempo durante el cual en forma diaria, semanal o mensual el trabajador se encuentra a disposición de su empleador, con el fin de cumplir la prestación laboral que éste le exija.

La jornada legal que establece nuestra Constitución en su artículo 25°, siguiendo el Convenio N° 1 de la OIT, es de 8 horas diarias ó 48 horas semanales, como máximo. El artículo 1° del TUO del D. Leg. N° 854, Ley de Jornada de Trabajo, Horario y Trabajo en Sobretiempo aprobado mediante el D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002) se refiere a ella como la "jornada ordinaria de trabajo".

• Concepto y condiciones

Se entiende por trabajo extraordinario el realizado más allá de la jornada ordinaria, diaria o semanal. No se considera como horas extras el tiempo dedicado por los trabajadores, luego de la jornada ordinaria, a actividades distintas de las prestaciones en beneficio del empleador.

Artículo 10°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002) y artículos 18° y 20°, D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

En cuanto a la forma y condiciones en que se realizan las horas extras, se han dispuesto las siguientes reglas:

– El trabajo en calidad de sobretiempo es voluntario para el trabajador y el empleador, su otorgamiento y realización son voluntarios (no se puede exigir al empleador el otorgarlo, ni al trabajador el realizarlo) y deben ser el resultado de un acuerdo.

Sin embargo, en caso de acreditarse que se realizaron horas extras en beneficio del empleador, aún cuando no hubiera disposición expresa del empleador, se entenderá que ésta ha sido otorgada tácitamente y prestadas voluntariamente por el trabajador, por lo que procederá el pago de las horas extras.

Esta acreditación se realizará a través de los servicios inspectivos del MTPE, con los medios técnicos o manuales pertinentes y con los demás medios probatorios previstos en la Nueva Ley Procesal del Trabajo, Ley N° 29497 (15.01.2010).

Artículo 9°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002), artículos 19° y 22°, D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

Asimismo, si el trabajador se encuentra en el centro de trabajo antes de la hora de ingreso o permanece después de la hora de salida, se

presume que el empleador ha dispuesto la realización de labores en sobretiempo por todo el tiempo de permanencia del trabajador, salvo prueba en contrario, objetiva y razonable.

Artículo 7°, D.S. N° 004-2006-TR

– Cuando se demuestre que las horas extras efectuadas por el trabajador han sido impuestas, el empleador deberá pagar al trabajador una indemnización equivalente al 100% del valor de la hora extra.

Artículo 9°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002)

– Únicamente en los casos justificados en los que la labor de los trabajadores resulte indispensable a consecuencia de caso fortuito o fuerza mayor (es decir en supuestos en los que se produzca un hecho de carácter inevitable, imprevisible o irresistible que haga necesaria la continuación de la prestación de labores por parte del trabajador) que ponga en peligro inminente a las personas, los bienes del centro de trabajo o la continuidad de la actividad productiva, la prestación de las horas extras es obligatoria para el trabajador, debiendo ser remunerada con la sobretasa establecida.

Artículo 9°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002) y artículo 19°, D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

– La labor en sobretiempo puede tener lugar antes de la hora de ingreso o luego de la hora de salida, establecidas por el empleador.

Artículo 10°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002)

• Pago de la sobretasa

Toda labor realizada más allá de la jornada diaria de trabajo debe ser remunerada extraordinariamente en la forma que por convenio, pacto o contrato se establezca, siendo el monto mínimo a pagar, por hora de labor extraordinaria, el valor de la hora calculada a partir de la remuneración ordinaria del trabajador, incrementado en un 25% para las dos primeras horas, y 35% para las horas restantes.

Para efectos de determinar el valor de la hora ordinaria antes mencionada se deberá tener en cuenta lo siguiente:

– Se considera remuneración ordinaria, aquella que, según lo dispuesto por el artículo 6° de la LPCL, perciba el trabajador, semanal, quincenal o mensualmente, según corresponda, en dinero o en especie, incluido el valor de la alimentación.

– No se incluyen dentro de este concepto las remuneraciones complementarias de naturaleza variable o imprecisa, o aquéllas de periodicidad distinta a la semanal, quincenal o mensual, según corresponda.

CONCEPTOS REMUNERATIVOS COMPUTABLES PARA EL CÁLCULO DE HORAS EXTRAS		
Ingresos y Remuneraciones	Beneficios	Horas Extras
REMUNERACIONES		
• Sueldos y salarios básicos		9
• Comisiones a destajo		X
• Horas extras		
• Compensación por trabajo en días de descanso y en feriados		
• Remuneración vacacional		
• Remuneración por vacaciones trabajadas		
• Récord trunco vacacional		
• Premios por ventas		
• Alimentación en dinero		9
• Prestaciones alimentarias, suministro directo		9
• Prestaciones alimentarias suministro indirecto		X
• Incremento 10.23% AFP y 3.00 AFP		9
• Remuneración en especie		9
• Incremento 3.3% SNP		9
• Remuneración por la hora de permiso por lactancia		9
ASIGNACIONES		
• Asignación familiar		9
• Asignación o bonificación por educación		X
• Asignación por fallecimiento de familiares		X
• Asignación por nacimiento de hijos		X
• Asignación por matrimonio		X
• Asignación por cumpleaños		X
• Otras asignaciones otorgadas por única vez con motivo de ciertas contingencias		X
• Otras asignaciones que se abonen por convenio colectivo en determinadas festividades		X
• Otras asignaciones otorgadas regularmente		9
BONIFICACIONES		
• Bonificaciones por tiempo de servicios		9
• Bonificación por riesgo de caja		X
• Bonificación por producción, altura, turno, etc.		X
• Bonificación por cierre de pliego		
• Bonificación 9%, Ley N° 29351		X
• Otras bonificaciones regulares		9
GRATIFICACIONES		
• Gratificaciones de julio y diciembre		X
• Gratificación proporcional		X
• Otras gratificaciones ordinarias		X
• Gratificaciones extraordinarias		X
INDEMNIZACIONES		
• Indemnización por vacaciones no gozadas		X
• Indemnización por retención indebida de CTS		X
• Indemnización por despido arbitrario u hostilidad		X
• Indemnización por no reincorporar a un trabajador cesado en un procedimiento de cese colectivo		X
• Indemnización por horas extras impuestas por el empleador		9
OTROS		
• Pensiones de jubilación o cesantía, montepío e invalidez		X
• CTS		X
• Gastos de representación		X
• Refrigerio que no es alimentación principal		X
• Sumas o bienes que no son de libre disposición		X
• Participación en las utilidades		X
• Recargo al consumo		X
• Licencia con goce de haber		
• Condiciones de trabajo		X
• Canasta de navidad o similares		X
• Movilidad supeditada a asistencia y que cubre sólo el traslado		X
• Bienes y servicios de la propia empresa otorgados para el consumo del trabajador		X
• Incentivo por cese del trabajador		X
• Subsidios		X
• Tributos a cargo del trabajador asumidos por el empleador		9

- El valor de la hora ordinaria es igual a la remuneración de un día, dividida entre el número de horas de la jornada del respectivo trabajador.
- Cuando las horas extras se realicen en forma previa o posterior a la jornada nocturna, el valor de la hora extra se calcula sobre la base del valor de la remuneración mínima nocturna (ver literal b. del numeral 2.2.4). Este criterio también será aplicable

respecto de las horas extras que se realicen en forma previa o posterior a la jornada diurna.

- Cuando las horas extras se realicen en forma previa o posterior a una jornada prestada en horario diurno y nocturno, el valor de la hora extra trabajada se calculará sobre la base del valor de la remuneración establecida para el horario en que se realiza la hora extra, según corresponda.

Artículos 10°, 11° y 12°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002) y artículos 23°, 24° y 25°, D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

El pago de la sobretasa se deberá efectuar en la misma oportunidad en que se paga la remuneración ordinaria del trabajador, es decir, en la misma semana, quincena o mes en que se presta el trabajo en sobretiempo, según la periodicidad establecida para el pago de las remuneraciones.

Artículo 25°, D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

El empleador y el trabajador pueden convenir compensar la remuneración por trabajo en sobretiempo con el otorgamiento de periodos equivalentes de descanso, dentro del mes calendario siguiente a aquél en que se efectuaron las horas extras, salvo pacto en contrario.

En los casos en los que la labor en sobretiempo se dé por un lapso menor a una hora, el pago de ésta deberá realizarse de manera proporcional al recargo horario, conforme a los criterios antes señalados.

Artículo 10°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002)

b. Remuneración por trabajo en horario nocturno

Trabajo nocturno es el que se realiza entre las 10.00 p.m. y las 6.00 a.m. En los centros de trabajo en los cuales las labores se organicen por turnos que comprendan jornadas en horario nocturno, éstos deberán en lo posible, ser rotativos.

La remuneración mínima correspondiente a los trabajadores que laboren en horario nocturno no podrá ser menor a una remuneración mínima mensual, vigente a la fecha de pago, incrementada en un 35%.

En los casos en los que la jornada de trabajo se cumpla en horario diurno y nocturno, la remuneración mínima nocturna antes señalada se aplicará sólo respecto del tiempo laborado en horario nocturno.

Artículo 8°, D.S. N° 007-2002-TR (04.07.2002) y artículos 11° y 17° D.S. N° 008-2002-TR (04.07.2002)

c. Compensación por modificar la fecha de inicio del récord vacacional

Para que un trabajador tenga derecho al goce vacacional debe cumplir un año completo de

servicios. Dicho año se computará desde la fecha en que el trabajador ingresó al servicio del empleador o desde la fecha en que el empleador determine, si compensa el tiempo de servicios prestados hasta dicha oportunidad, a razón de dozeavos y treintavos o ambos de la remuneración computable vigente a la fecha en que adopte tal decisión, según corresponda.

Artículos 10° y 11°, D. Leg. N° 713 (08.11.91) y artículo 13°, D.S. N° 012-92-TR (03.12.92)

2.3. Otras remuneraciones no reguladas en la legislación laboral

El trabajador puede percibir otros beneficios laborales, sea por decisión unilateral del empleador, acuerdo de partes, o en aplicación de un convenio colectivo. Así tenemos:

a. Gratificaciones ordinarias

Se consideran gratificaciones ordinarias, si son regulares en su monto y permanentes en el tiempo. En la jurisprudencia laboral se ha considerado que las gratificaciones ordinarias pueden tener como origen la costumbre. En efecto, según la R.T.T del 26.01.81 recaída sobre el Expediente N° 1844-80, se ha establecido que si una gratificación extraordinaria es otorgada por más de dos años consecutivos, esta se convierte en ordinaria y su pago es obligatorio.

En la R.T.T. del 09.05.89 que resuelve el Exp. N° 3316-83-5, se reconoce el carácter remunerativo de las gratificaciones ordinarias.

b. Bonificaciones

Son remuneraciones complementarias, otorgadas al trabajador para compensar factores externos distintos a su trabajo, es decir, lo que se busca con su entrega es compensar la anormalidad, o el carácter extraordinario del trabajo o el esfuerzo del trabajador.

Muchas de éstas son establecidas por ley, por convenio colectivo o individual, estas cantidades se pagan periódicamente, ya sea semanal, quincenal, o mensual. Las bonificaciones pueden ser clasificadas en la forma siguiente:

- Por la naturaleza del trabajo

Son incrementos pagados para compensar el mayor esfuerzo ocasionado por los trabajos insalubres, penosos, fatigantes, tóxicos o deprimentes.

- Por el trabajo nocturno

Se otorga al trabajador que labora en horario nocturno, con la finalidad de mermar el malestar y la fatiga que produce el trabajo en horario nocturno. Esta bonificación es distinta a la remuneración mínima vital nocturna señalada en los párrafos

anteriores (ver punto 2.2 b.).

- Por el lugar del centro de trabajo

Cuando el centro de trabajo tiene una ubicación alejada de los centros urbanos suele pactarse una bonificación destinada a pagar los gastos de transporte del trabajador todos los días o una vez cada cierto tiempo. Asimismo, dicha bonificación puede compensar también las desventajas de vivir aisladamente en el lugar de centro de trabajo mientras dure la relación laboral, especialmente cuando la labor se realiza en campamentos muy alejados de los centros poblados, como en la construcción de caminos, proyectos de irrigación, exploración y explotación de hidrocarburos, el tendido de líneas rectas, el trabajo en alta mar, etc. Además cuando el centro de trabajo se encuentra por ejemplo a grandes altitudes, donde el enrarecimiento de la atmósfera agrede en diverso grado al organismo humano, o cuando la temperatura ambiente es muy baja o alta, o cuando el paraje es inhóspito, como en la selva, entre otras circunstancias.

- Por eficiencia o por productividad

Las bonificaciones por eficiencia, constituyen pagos adicionales que se alcanzan cuando el trabajador sobrepasa en la producción ciertos límites, como una manera de recompensa y estímulo. Está condicionada generalmente al logro de un nivel convenido o señalado de eficiencia.

- Por puntualidad

Están destinadas a recompensar a aquellos trabajadores, que cumple cabalmente con la llegada al centro de trabajo, a la hora convenida. Por otro lado, están destinadas a evitar el ausentismo y a lograr que el trabajador arribe al lugar de trabajo a la hora indicada.

- Por la antigüedad en el trabajo

Son cantidades que se otorgan a los trabajadores que cumplen un número determinado de años de servicio para un mismo empleador, como una manera de retribuir su contribución a la producción de la empresa durante el tiempo de duración de la relación.

c. Asignaciones

Se otorgan distintos tipos de asignaciones, dependiendo de determinadas condiciones personales o características del trabajador tales como la capacitación, la experiencia, la especialidad, el número de hijos, etc. Entre algunos ejemplos tenemos:

- Asignación por escolaridad.
- Asignación por nacimiento de un hijo.

- Asignación por el día de la madre, el padre, etc.
- Asignación por experiencia laboral.

d. Otros conceptos otorgados

Los beneficios accesorios (fringe benefits), son ventajas que reciben los trabajadores que son accesorios a la remuneración.

Son aquellas percepciones en especie, usualmente servicios, que tienen una causa en el contrato de trabajo y se entregan con el fin de compensar de alguna manera el trabajo realizado. Tenemos como ejemplo, el alquiler de una vivienda, un seguro médico, los viajes de recreo, la mensualidad de un club social, etc., en la medida que no sean consideradas como condiciones de trabajo. En estos casos, no nos encontramos ante conceptos contraprestativos, son bienes o servicios que se otorgan al trabajador derivados de la relación laboral, que podrían ser considerados como remunerativos; pero para poder determinar si son conceptos remunerativos o no, tendrá que finalmente tomarse en cuenta, las particularidades de cada concepto, así como las condiciones en las que fueron otorgados.

obligación del empleador. Las remuneraciones mínimas se regulan por el Estado con participación de las organizaciones representativas de los trabajadores y de los empleadores.

- (2) *Ley de productividad y competitividad Laboral (LPCL), D.S. N° 003-97-TR (27.03.97).*
- (3) *Constitución Política del Perú de 1993*
Artículo 25°.- (...) Los trabajadores tienen derecho a descanso semanal y anual remunerados. Su disfrute y su compensación se regulan por ley o por convenio.
- (4) *Constitución Política del Perú de 1993*
Artículo 24°.- (...) Los trabajadores tienen derecho a descanso semanal y anual remunerados. Su disfrute y su compensación se regulan por ley o por convenio.
- (5) *Caso fortuito es todo hecho o suceso imprevisible por lo común dañoso, que acontece inesperadamente con independencia de la voluntad del hombre, que generalmente proviene de la acción de la naturaleza (inundaciones, aluviones, sismos, sequías, entre otros).*
- (6) *Fuerza mayor es todo acontecimiento o hecho imprevisible o que pudiendo ser previsto no puede resistirse ni evitarse; provienen casi siempre de la acción de un tercero (una norma legal que impide realizar una actividad, un tumulto del que derivan estragos, una guerra, una sedición, un acto terrorista, la modificación de la ley tributaria que anula algunas exoneraciones para importar insumos en determinadas actividades agrícolas, avícolas, farmacéuticas, etc.).*

NOTAS

(1) *Constitución Política del Perú de 1993*

Artículo 24°.- El trabajador tiene derecho a una remuneración equitativa y suficiente, que procure, para él y su familia, el bienestar material y espiritual.

El pago de la remuneración y de los beneficios sociales del trabajador tiene prioridad sobre cualquiera otra

Fuente:
Revista de Asesoría Especializada,
segunda quincena de febrero 2015

OTROS ARTÍCULOS DE INTERÉS

ARTÍCULO	FUENTE
◆ Precisiones sobre las obligaciones laborales en el régimen laboral especial de trabajadores del hogar	Segunda quincena de Enero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Potestad de la administración de trabajo de suspender a las organizaciones sindicales de construcción civil	Segunda quincena de Enero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Comprobante de Aportes y Retenciones al Sistema Previsional y Certificado de Retenciones de Quinta Categoría	Primera quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Prevención y Sanción del Hostigamiento Sexual en el Ámbito Laboral	Segunda Quincena de Febrero, Informativo Caballero Bustamante
◆ Cálculo de las gratificaciones truncas (Periodo 2015)	Segunda quincena de Febrero 2015, Actualidad Empresarial
◆ Los actos de hostilidad	Segunda quincena Febrero 2015, Actualidad Empresarial
◆ Derechos de las madres trabajadoras: Nuevos alcances sobre la extensión del descanso posnatal para los casos de nacimiento de niños con discapacidad	Segunda quincena de Febrero 2015, Actualidad Empresarial
◆ Las Remuneraciones. Los Ingresos No Remunerativos	Primera quincena de Marzo, Informativo Caballero Bustamante



Terminó la Vigencia de los Beneficios de Inafectación de las Gratificaciones y de la Bonificación Extraordinaria

La vigencia de los beneficios establecidos por las Ley N° 29351 (01.05.2009) y 29714 (19.06.2011) terminó el 31 de diciembre de 2014, de tal manera que las gratificaciones ordinarias y truncas generadas a partir del 01 de enero de 2015 estarán afectas a todos los tributos que gravan remuneraciones, sean a cargo del empleador o del trabajador, y tampoco se generará la bonificación extraordinaria respecto de las gratificaciones generadas a partir del 01 de enero de 2015.

Recordemos que a través de la Ley N° 29351 se estableció la inafectación temporal de las gratificaciones de Fiestas Patrias y Navidad del régimen laboral de la actividad privada reguladas por la Ley N° 27735 (28.05.2002), así como de las gratificaciones y aguinaldos que perciben los trabajadores del sector público. También se estableció un segundo beneficio, una bonificación extraordinaria equivalente al monto que el empleador dejaba de aportar al Essalud, respecto de las gratificaciones (9% y 6.75% en caso de los trabajadores afiliados a una EPS). Estos beneficios se dieron con carácter temporal, pues estarían vigentes solo hasta el 31 de diciembre de 2010.

Posteriormente, a través de la Ley N° 29714, se prolongó la vigencia de estos beneficios hasta el 31 de diciembre de 2014.

Por ello, dado que no se ha dictado una norma que determine la prórroga o el carácter permanente de la

inafectación y el pago de la bonificación extraordinaria, éstas han quedado sin efecto a partir del 01 de enero de 2015. Por lo que las gratificaciones volverán a estar gravadas con los aportes al Essalud, pensiones (sea Sistema Nacional de Pensiones o Sistema Privado de Pensiones), Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo y la contribución al Senati.

APLICACIÓN TEMPORAL DE LA INAFECTACIÓN DE LAS GRATIFICACIONES Y PAGO DE LA BONIFICACIÓN EXTRAORDINARIA		
Período	Beneficio	Vigencia
Hasta el 01.05.2009	Inafectación y bonificación extraordinaria	No existían dichos beneficios
Entre el 02.05.2009 y el 31.12.2010	Inafectación y bonificación extraordinaria	Se aplican sobre las gratificaciones ordinarias y truncas pagadas durante dicho período (no se aplica retroactivamente)
Entre el 01.01.2011 y el 19.06.2011	Inafectación y bonificación extraordinaria	No se aplican sobre las gratificaciones pagadas durante ese período
Entre el 20.06.2011 y el 31.12.2014	Inafectación y bonificación extraordinaria	Se aplican sobre las gratificaciones ordinarias y truncas pagadas durante dicho período (no se aplica retroactivamente)
A partir del 01.01.2015	Inafectación y bonificación extraordinaria	Ya no se aplican sobre las gratificaciones generadas a partir de dicha fecha

Fuente:
Revista de Asesoría Especializada,
primera quincena de febrero 2015



Influencia del *Deporte*

¿Estrés?, ¿Defectos de Carácter?, ¿Violencia? y ¿Pérdida de Valores?; son algunos de los problemas serios que viven y afectan en cada uno de nosotros y nuestra sociedad diariamente.

En el ámbito profesional el estrés y defectos de carácter son inmersos a la coyuntura que atraviesa un profesional por la responsabilidad de manejar y dirigir los caminos de las empresas o instituciones. La violencia y pérdida de valores es la inestabilidad que creamos el día a día por el simple hecho que el modernismo de hoy trae consigo estos factores: Egoísmo, Materialismo y Facilismo.

Partiendo de estos conceptos, procedimentales, actitudinales y competenciales es importante promover y fomentar la práctica deportiva en situaciones de vulnerabilidad social. Así mismo es responsabilidad del profesional dentro del marco, rol y posición profesional presente y futuro; en la práctica y fomentación del deporte en las diversas áreas donde pueda darse un desarrollo integral.

Así mismo es obligación por ley de las instituciones y empresas (Ley N° 28036 - Ley de Promoción y Desarrollo del Deporte), que sean responsables directos; del desarrollo integral no solo de los profesionales sino de la sociedad en general. Donde solidifiquemos bases fuertes mediante el deporte como fuente en la influencia del trabajo en equipo, la fuerza de voluntad, el compañerismo y sobre todo la personalidad y carácter de que están hechos los hombres de buena fe.

Muchas veces justificamos la falta de seguridad y pérdida de valores dentro de nuestros problemas sociales que lógicamente conlleva a la violencia, drogadicción, pandillaje, alcoholismo, y pérdida de valores; creyendo erróneamente que sacando más serenazgos y policías a las calles se terminara todo estos males, sin embargo; la única manera de erradicar todo esto es atacando directamente el problema de fondo con el apoyo al Deporte en nuestra niñez y juventud; y que este sea un medio de Desarrollo Social.

Por:
Marvin M. Arismendi Samanez
Administrador Deportivo, Escuela de Fútbol FBC Melgar

Principales Actividades Académicas

Enero, Febrero y marzo 2015



Seminario: "Tributación Minera", fecha 16 y 17 de enero del 2015, expositor CPCC Alberto Guizado Damiano (Lima)



Curso: "Libros y Registros Electrónicos (Versión 4.0.6) – 2015", fechas 21 y 26 enero 2015, expositor CPCC Luis Fernando Castro Sucapuca



Seminario: "Cierre Contable Financiero 2014 con Estados Financieros Conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF", fechas 30 y 31 de enero del 2015, Expositor CPCC Carlos Guillermo Paredes Reátegui (Lima)



Curso Taller: "Elaboración de los Estados Financieros bajo las NIIFs", fechas 06 y 07 de febrero del 2015, expositor MS. CPC Alex Richard Cuzcano Cuzcano (Lima)



Curso: "Régimen Laboral Común: D. Leg. N° 728 Ley de Productividad y Competitividad Laboral", fechas del 25 de febrero al 16 de marzo del 2015, expositor CPCC Julio César Torres Silva



Programa de Capacitación Profesional en FINANZAS I, fechas del 25 de febrero al 16 de marzo 2015, expositor Dr. CPCC Juan Aguilar Alvarado



Seminario Taller: Impuesto a la Renta y Declaración Jurada Anual 2014. Determinación de Gastos Deducibles y Tratamiento Contable Tributario, fechas 13 y 14 de marzo 2015, expositor Dr. Enrique Saavedra Tarmeño (Lima)



Curso: "Sistema Integrado de Administración Financiera SIAF (Versión actualizada 14.09.01) Nivel Intermedio-Avanzado", fechas 28 de febrero y 07 de marzo 2015, expositor CPCC José Antonio Vera Lajo



Charla: "Planilla Electrónica: PLAME / T-REGISTRO", fecha 25 de marzo 2015, expositor Funcionario de Sunat

ACTIVIDADES INSTITUCIONALES

Enero, Febrero y Marzo 2015

Transferencia de cargos directiva CONREDE, período 2015

Fecha: 14 de enero del 2015



Ceremonia de Transferencia de Cargos de la directiva del Consejo Regional de Decanos de los Colegios Profesionales de Arequipa - CONREDE, realizado el 14 de enero del 2015 en nuestro auditorio "CPC Guillermo Espinoza Bedoya". Felicitamos al decano Dr. CPCC Teodosio Serruto Huanca quién asumió el Cargo de Presidente del CONREDE para el período 2015.

Primera Asamblea General Ordinaria 2015

Fecha: 29 de enero del 2015



En la primera asamblea del año 2015 se aprobó el Presupuesto Anual 2014 y se conformó la Comisión Supervisora de Gestión para el período 2015.

Presupuesto Anual 2015

Aprobado en Asamblea General Ordinaria del 29 de enero 2015 y Ejecución Presupuestal del 2014 aprobado en Asamblea General Ordinaria del 27 de febrero del 2015



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

PRESUPUESTO ANUAL 2015 (Expresado en Nuevos Soles)

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2015	EJECUCIÓN 2014	PRESUPUESTO 2014	EJECUCIÓN 2013
I. OPERACIÓN				
INGRESOS				
Ordinarios				
Cuotas Miembros de la Orden	670,000	544,646	605,573	636,525
Cuotas Sociedades Auditoría	8,500	8,439	4,680	3,250
Derechos de Colegiatura	320,800	318,200	312,500	221,400
Constancias de Habilitación	2,334	1,995	1,920	1,615
Seminarios y Cursos	199,000	195,541	256,660	195,862
Cursos de Especialización	258,000	256,161	330,550	269,232
Alquileres	95,000	59,778	89,364	75,754
Material Bibliográfico y Otros	34,000	33,680	10,700	13,360
Actividades Deportivas	20,000	15,357	11,000	11,016
Certificación Profesional			0	0
Cuota Club Social del Contador	71,000	55,955	60,557	66,492
Otros Ingresos	18,500	18,171	7,000	6,532
Total	1,697,134	1,507,923	1,690,504	1,501,038
Extraordinarios				
Ingreso de Bingos	20,000	5,965	24,000	20,130
Ingreso de Fiesta Familiar	8,000	7,763	1,000	-1,535
Otros Ingresos	3,800	3,672	1,000	
Total	31,800	17,400	26,000	18,595
Total Ingresos de Operación	1,728,934	1,525,323	1,716,504	1,519,633
GASTOS				
Gastos de Personal				
Remuneraciones	235,861	207,061	198,440	201,938
Gratificaciones	42,046	37,246	39,327	39,851
Vacaciones	23,537	18,737	18,040	14,486
Contribuciones Sociales	25,400	20,266	19,483	19,816
CTS	23,177	18,377	19,536	19,618
Personal Eventual			5,004	1,100
Otras Cargas de Personal	14,375	14,375	8,385	12,153
Total	364,396	316,062	308,215	308,962
Servicios Prestados por Terceros				
Movilidad	18,400	26,859	14,400	18,228
Servicio de Mensajería	3,985	3,986	5,000	6,189
Teléfonos	8,420	8,116	11,062	8,581
Otras Comunicaciones	4,500	4,980	4,200	3,541
Gastos Notariales y Registro	2,500	2,288	3,600	2,765
Honorarios Asesoría Legal	8,000	14,900	12,000	17,300
Honorarios Auditoría	4,500	0	5,000	4,000
Comisiones de Cobranza	43,200	42,970	56,856	51,080
Mantenimiento Inmuebles	50,000	62,841	6,000	55,899
Mantenimiento Equipos Oficina	7,500	7,385	5,700	5,719
Energía Eléctrica	16,200	15,428	10,602	10,295
Agua	12,300	11,992	10,400	11,025

... continuación Presupuesto Anual 2015

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2015	EJECUCIÓN 2014	PRESUPUESTO 2014	EJECUCIÓN 2013
Convocatorias y Avisos en Diarios	6,500	6,356	3,739	3,116
Gastos de Revista Institucional y Courier	50,000	49,042	40,000	73,711
Gastos de Colegiatura	45,100	44,982	28,000	30,588
Gastos de Representación	3,000	2,963	2,300	302
Agasajo día de la Madre	6,500	6,225	5,000	4,942
Agasajo día del Padre	6,800	6,750	5,000	4,799
Cena Institucional	26,200	25,155	30,000	30,204
Navidad Hijos del Contador	6,500	6,508	4,500	5,794
Servicio de Vigilancia	3,500	3,096	5,000	9,736
Gastos del Directorio	7,000	9,542	3,097	
Otros Servicios	11,300	10,926	1,200	337
Total	351,905	373,290	272,656	358,151
Tributos				
Impuesto General a las Ventas	25,300	23,133	10,699	9,185
Limpieza Pública Parques y Jardines	6,300	5,776	960	
Impuesto Predial	9,600	9,450	8,939	8,939
Otros Tributos	1,200	864	1,118	952
Total	42,400	39,223	21,716	19,076
Cargas Diversas de Gestión				
Seguros	15,900	10,526	10,000	11,433
Suscripciones	4,600	4,548	3,760	4,172
Útiles de Oficina	9,500	9,411	8,500	8,304
Materiales de Limpieza	3,200	3,162	3,181	3,604
Fotocopias y Anillados	1,500	1,449	1,081	1,152
Impresos	8,500	7,840	6,894	24,407
Cuota Junta de Decanos	27,900	27,587	25,049	31,815
Gastos de Viaje	2,500		16,000	2,223
Gastos de Fiesta Familiar y Bingo	12,000	28,812	11,500	11,575
Otros Gastos	8,340	14,112	14,090	15,184
Total	93,940	107,447	100,055	113,869
Eventos académicos				
Seminarios y Cursos	86,200	85,150	77,263	85,903
Cursos de Especialización	77,000	76,206	92,140	98,272
Total	163,200	161,356	169,403	184,175
Otros				
Comités Funcionales	2,580	2,484	2,000	2,574
Costo Actividades Deportivas	75,000	104,383	74,333	75,210
Gastos Aniversario Institucional	16,000	13,045	26,000	15,846
Gastos de Asambleas	4,500	8,545	4,000	14,260
Gastos de Transferencia de Cargo	12,000	2,045		17,363
Incentivos por Investigación	2,000	1,705	5,000	1,521
Otros	3,600	5,965	700	11,543
Total	115,680	138,172	112,033	138,317
Contingencias Judiciales	0	0	0	20,747
Total Contingencias	0	0	0	20,747
Total Gastos de Operación	1,131,521	1,135,550	984,078	1,143,297
Superávit - Déficit de Operación	597,413	389,773	732,426	376,336
II. INVERSIÓN				
INGRESOS	0	0	0	0
Total	0	0	0	0

... continuación Presupuesto Anual 2015

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2015	EJECUCIÓN 2014	PRESUPUESTO 2014	EJECUCIÓN 2013
EGRESOS				
Centro Recreacional Sachaca	100,000	188,467	307,693	465,458
Implementación Biblioteca				6,145
Implementación Desarrollo Profesional	30,000			
Implementación Local Institucional	270,758	138,905	267,210	75,990
Laboratorio de Informática				17,558
Software Integral Licencias	20,000	509	44,126	
Total	420,758	327,881	619,029	565,151
Superávit - Déficit de Inversión	-420,758	-327,881	-619,029	-565,151
III. FINANCIERO				
Ingresos de Financiamiento				
Financiamiento Bancario		71,100		157,473
Saldos de balance		142,642		
Total		213,742	0	157,473
Egresos Financieros				
Préstamo Caja Municipal Ejercicios Anteriores	104,322	88,911	92,995	49,943
Préstamo Bco. Continental Ej. Anteriores		20,707	20,402	69,415
Fondo Mutual (2012-2013) Ej. Anteriores	72,333			
Total Egresos Financieros	176,655	109,618	113,397	119,358
Superávit - Déficit de Financiamiento	-176,655	104,124	-113,397	38,115
SUPERÁVIT - DÉFICIT DEL PERÍODO	0	166,016	0	-150,700

CPCC VICTOR HUGO QUISPE RODRIGUEZ
DIRECTOR DE FINANZAS

Dr. CPCC TEODOSIO M. SERRUTO HUANCA
DECANO

Gruta para Virgen

Construcción de Gruta para imagen de la santísima Virgen de Chapi, ubicado en el primer piso de nuestro local institucional.



Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 19 de febrero del 2015



N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	5568	HERRERA CENTENO, SARA CARLA PATRICIA	18.	5616	SARAZA QUISPE, MARIA ISABEL	35.	5633	ZUÑIGA NOA, PAOLA IRENE
2.	5600	DIAZ PANDURO, WILLIAM WELLESLEY	19.	5617	CAMA MAMANI, MARIBEL	36.	5634	GUTIERREZ VELARDE, ROSA ISABEL
3.	5601	NIETO NINA, EDGAR IVAN	20.	5618	ROJAS CALDERON, JOHAN NATALY	37.	5635	MANUEL ALVAREZ, INES ROSITA
4.	5602	GONZALES VILLAVICENCIO, DIANA LIDIA	21.	5619	TACO ALHUIRCA, PEDRO ERICK	38.	5636	SULLA QUISPE, CARLOS ELEAZAR
5.	5603	SANGA SOLORZANO, NOEMI NORMA	22.	5620	MAYTA YUPANQUI, LIDIA	39.	5637	VIZCARRA CHUMBES, VILMA MAGALY
6.	5604	RIVEROS CHAVEZ, MAGUILUZ FABIOLA	23.	5621	JIMENEZ GALLEGOS, WILFREDO	40.	5638	ANCCO RAMOS, JACKELINE SONIA
7.	5605	CAIRO PAREDES, OSCAR JUNIOR	24.	5622	LAURA SUCAPUCA DE TORRES, OLIVIA ERIKA	41.	5639	AMESQUITA GUILLEN, CHRISTOPHER ROMAN
8.	5606	MARINO AYALA, BRIGITTE DENNIS	25.	5623	CARPIO TICONA, DANIELA VARY	42.	5640	CHOQUE CCALLOMAMANI, MELANIA
9.	5607	TOLEDO CARLOS, SOLEDAD MARIBEL	26.	5624	LARICO SUCASACA, RONALD EDWIN	43.	5641	ESCALANTE CHOQUE, MARISOL
10.	5608	CALIENES SUAREZ, CAROL SIDNEY	27.	5625	CERVANTES CAMARA, RENZO JONATHAN	44.	5642	SALAZAR LANCHIPA, FREDY RAUL
11.	5609	GUTIERREZ MESTAS, MARIBEL JANIA	28.	5626	GOMEZ CASTILLO, BASILIO	45.	5643	MAMANI PUMA, ROSA LILIANA
12.	5610	LAGUNA FIGUEROA, JOSE ANTONIO	29.	5627	TORRES CERPA, SUSANA MERCEDES	46.	5644	ALVAREZ SUCA, ROMINA JAMIE
13.	5611	HUAMANI PACHECO, GERARDO ANTHONY	30.	5628	TARQUI CHOQUE, RICHARD EDWIN	47.	5645	LAROTA ZINANYUCA, ROAMIR
14.	5612	AMANQUI SUASACA, JUANA	31.	5629	CACERES ROLDAN, DENNIS SELWIN	48.	5646	APAZA QUISPE, IRIS NATALY
15.	5613	CANLLAHUA PALOMINO, STIBEN JAEI	32.	5630	LOAYZA RODRIGUEZ, OLGA STEPHANIE CATERINE			
16.	5614	SEGOVIA MAMANI, SHIRLEY CINTHYA	33.	5631	RONDON ALVAREZ, MANUEL ALEJANDRO			
17.	5615	ENRIQUEZ CHOQUE, ESTHER VERONICA	34.	5632	CANDIA VIERA, LIZ ZULAY			

¡Bienvenidos!

Segunda Asamblea General Ordinaria 2015

Fecha: 27 de febrero del 2015



Asamblea donde se aprobó los Estados Financieros y Ejecución Presupuestal del Ejercicio 2014, asimismo, se realizó la presentación del Dictamen de Auditoría Externa, y el informe de la Comisión Supervisora de Gestión período 2014.

Dictamen de Auditoría Externa del período 2014

Presentado en Asamblea General Ordinaria del 27 de febrero del 2015



Raúl Esquivel & Asociados
CONTADORES PÚBLICOS AUDITORES S. C.

Sociedad de Auditoría Matricula N° 051
Colégio CC. PP. Arequipa
Inscrita en Reg. PP. Ficha N° 3838

Dictamen de los auditores independientes

A los Señores Miembros de la Orden, Señor Decano y Directores Del Colegio De Contadores Públicos De Arequipa.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos del Colegio De Contadores Públicos De Arequipa, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2014 los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio neto, y de flujos de efectivo, por el año terminado en esa fecha, así como el resumen de políticas contables significativas y otras notas explicativas. Los estados financieros al 31 de diciembre del 2013, fueron examinados por otros auditores independientes, en su dictamen de fecha 28 de febrero 2014, emitieron una opinión con salvedades.

Responsabilidad de la Gerencia sobre los Estados Financieros

La Gerencia es responsable de la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante en la preparación y presentación razonable de los estados financieros que están libres de declaraciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionado y aplicando políticas contables apropiadas; y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del Auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros basados en nuestra auditoría. Conducimos nuestra auditoría de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en el Perú. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y realicemos la auditoría para obtener la seguridad razonable de que los estados financieros están libres de declaraciones erróneas de importancia relativa.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre las cantidades y revelaciones de los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de declaraciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debido a fraude o error. Al realizar esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la presentación de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiadas en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables realizados por la gerencia, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar las bases para una opinión de auditoría.

- 2 -

... continuación Dictamen de Auditoría Externa



Raúl Esquivel & Asociados
CONTADORES PUBLICOS AUDITORES S. C.

Sociedad de Auditoría Matricula N° 051
Colégio CC. PP. Arequipa
Inscrita en Reg. PP. Ficha N° 3838

Dictamen de los auditores independientes (continuación)

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente respecto de todo lo importante, la posición financiera del Colegio De Contadores Públicos De Arequipa al 31 de diciembre del 2014, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú.

Arequipa-Perú
2015 Febrero 25

Refrendado por:


RAUL PEDRO ESQUIVEL GALLEGOS (Socio)
Contador Público Colegiado Certificado
Matrícula N° 237

Té de Damas del Hogar del Contador

Fecha: 13 de marzo del 2015



Con motivo del Día Internacional de la Mujer el Comité de Damas del hogar del Contador organizó una divertida reunión para las contadoras, amigas y familiares de nuestra familia institucional, con una conferencia alusiva al Día de la Mujer, números artísticos, y sorteos de regalos.

Juramentación Comisión Supervisora de Gestión 2015

Fecha: 26 de marzo del 2015



Miembros Titulares: CPCC Hipólito Nicolás Herrera Cáceres, CPCC Julio Félix Tito Alcocer Melgar y CPCC Ramón Pablo Pampa Pari. Miembro Suplente: CPCC Nicomedes Humberto Ríos Larrea

ESTADOS FINANCIEROS

Aprobado en Asamblea General Ordinaria del 27 de febrero del 2015



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014 Y 2013
(Expresado en Nuevos Soles)

ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		
	<u>2014</u>	<u>2013</u>
EFFECTIVO O EQUIVALENTE DE EFFECTIVO	173,935	116,993
FONDO MUTUAL	536,259	378,797
CUENTAS POR COBRAR	13,781	31,144
OTRAS CTAS.POR COBRAR	10,060	17,615
ANTICIPOS OTORGADOS		3,918
TRIBUTOS PAGADOS POR ANTICIPADO (IGV)		6,514
EXISTENCIAS	14,990	12,823
GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO		370
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	749,025	568,174
NO CORRIENTE		
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO, NETO	9,952,639	9,970,501
INTANGIBLES, NETO	3,088	1,748
BIBLIOTECA	45,950	38,840
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	10,001,677	10,011,089
TOTAL ACTIVO	10,750,702	10,579,263
CUENTAS DE ORDEN	3,677,245	3,269,148
PASIVO Y PATRIMONIO NETO		
PASIVO CORRIENTE		
	<u>2014</u>	<u>2013</u>
CUENTAS POR PAGAR	45,248	51,804
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	40,639	83,342
PARTE CORRIENTE DE DEUDA LARGO PLAZO	94,256	81,929
JUNTA DE DECANOS DE COLEGIOS DE CONTADORES PUBLICOS DEL PERU	190,694	159,353
TOTAL PASIVO CORRIENTE	370,837	376,428
NO CORRIENTE		
DEUDA A LARGO PLAZO	3,219	41,641
FONDO MUTUAL DEL CONTADOR	825,426	767,900
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	828,645	809,541
TOTAL PASIVO	1,199,482	1,185,969
PATRIMONIO NETO		
PATRIMONIO INSTITUCIONAL	1,629,579	1,629,579
PATRIMONIO ADICIONAL	269,904	204,054
EXCEDENTE DE REVALUACION	6,571,394	6,571,394
RESULTADOS ACUMULADOS	988,266	867,810
RESULTADO DEL EJERCICIO	92,077	120,457
TOTAL PATRIMONIO	9,551,220	9,393,294
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	10,750,702	10,579,263
RESPONSABILIDAD CUENTAS DE ORDEN	3,677,245	3,269,148

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 INGRESOS Y GASTOS

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2014 y 2013

(Expresado en Nuevos Soles)

	2014	2013
INGRESOS :		
CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN	609,039	706,102
INSCRIPCION NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN	318,200	221,400
SEMINARIOS Y CURSOS	482,896	465,094
ALQUILERES DE LA INSTITUCION	59,778	75,753
OTROS INGRESOS	22,497	21,466
TOTAL INGRESOS	1,492,410	1,489,815
COSTOS Y GASTOS:		
SEMINARIOS Y CURSOS	(161,559)	(184,175)
OTROS COSTOS	(10,754)	(8,730)
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	(982,025)	(989,755)
RESULTADO DE OPERACION	338,072	307,155
OTROS INGRESOS (GASTOS)		
INGRESOS FINANCIEROS	1,926	1,887
OTROS INGRESOS DIVERSOS	41,323	50,809
DEPRECIACION Y AMORTIZACION	(271,799)	(218,402)
GASTOS FINANCIEROS	(17,445)	(20,992)
SUPERAVIT DEL PERIODO	92,077	120,457

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

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Por los años terminados al 31 de Diciembre del 2014 y 2013

(Expresado en Nuevos Soles)

	PATRIMONIO INSTITUCIONAL	PATRIMONIO ADICIONAL	EXCEDENTE REVALUACION	RESULTADOS ACUMULADOS	TOTAL PATRIMONIO
SALDOS AL 1° DE ENERO DE 2013	1,629,579	150,558	6,571,394	867,810	9,219,341
Donaciones		53,496			53,496
Revaluacion Activo Fijo					
Resultados del Ejercicio				120,457	120,457
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013	1,629,579	204,054	6,571,394	988,267	9,393,294
Donaciones		65,850			65,850
Revaluacion Activo Fijo					-
Resultado del Ejercicio				92,077	92,077
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014	1,629,579	269,904	6,571,394	1,080,344	9,551,221

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



ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO		
Por los años terminados al 31 de Diciembre del 2014 y 2013 (Expresado en Nuevos Soles)		
	2014	2013
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
COBRANZA CUOTAS ORDINARIAS	609,039	706,102
COBRANZA INSCRIPCIÓN NUEVOS MIEMBROS	318,200	222,580
COBRANZA SEMINARIOS, CURSOS	482,896	470,441
OTROS INGRESOS RELATIVOS A LA ACTIVIDAD	125,524	146,122
PAGOS A PROVEEDORES	(775,689)	(620,506)
PAGO DE SEMINARIOS, CURSOS	(161,559)	(160,249)
PAGOS A PERSONAL	(263,043)	(256,275)
OTROS PAGOS RELATIVOS A LA ACTIVIDAD	(7,065)	(11,421)
DONACIONES	65,850	49,210
A: EFECTIVO NETO PROVENIENTE DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	394,153	546,004
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
PAGOS POR COMPRA DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	(341,334)	(588,460)
B: EFECTIVO NETO PROVENIENTE DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	-341,334	-588,460
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
PRESTAMOS RECIBIDOS	213,742	157,473
AMORTIZACIÓN DE PRESTAMOS RECIBIDOS	(109,618)	(119,358)
PAGO AL FONDO MUTUAL ENERO 2014	(100,000)	
C: EFECTIVO NETO PROVENIENTE DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	4,124	38,115
AUMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DE EFECTIVO EQUIVALENTE	56,943	-4,341
SALDO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTE AL INICIO DEL EJERCICIO	116,993	121,335
EFECTIVO Y EQUIVALENTE AL FINALIZAR EL EJERCICIO	173,936	116,993

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



ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO (continuación)
 Por los años terminados al 31 de Diciembre del 2014 y 2013
 (Expresado en Nuevos Soles)

	2014	2013
CONCILIACION DEL RESULTADO NETO CON EL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTES DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
SUPERAVIT DEL PERIODO	92,077	120,457
MAS:		
- DEPRECIACION	271,243	217,791
- AMORTIZACION	556	611
- PROVISION CTS	18,481	19,618
CARGOS Y ABONOS POR CAMBIOS NETOS EN EL ACTIVO Y PASIVO		
DISMINUCION (AUMENTO) DE ACTIVOS OPERATIVOS		
CUENTAS POR COBRAR	17,363	6,527
CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS	7,556	(3,793)
EXISTENCIAS	(2,167)	6,174
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	370	772
TRIBUTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	6,514	50,743
AUMENTO (DISMINUCION) DE PASIVOS OPERATIVOS		
CUENTAS POR PAGAR	(6,556)	53,620
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	(42,703)	37,969
JUNTA DE DECANOS DE CONTADORES PUBLICOS DEL PERU	31,341	35,414
REMUNERACIONES POR PAGAR	(392)	(3,134)
TRIBUTOS POR PAGAR	470	3,235
EFECTIVO NETO PROVENIENTE DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	394,153	546,004

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

Participación

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

CPC ROLANDO ALIAGA SANTANDER

Miembro de nuestra orden profesional, acaecido en nuestra ciudad el 08 de febrero del 2015.



CPCC MARY MATILDE AREVALO MEZA

Miembro de nuestra orden profesional e integrante del Comité de Normas Legales y Tributarias, acaecida el 22 de marzo del 2015 en nuestra ciudad.

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

Arequipa, marzo 2015.

CONSEJO DIRECTIVO 2014-2015

Nuestras Condolencias

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

- CPCC Floricelda Marianela Fernandez Delgado, por el sensible fallecimiento de su señora madre LUCILA DELGADO DE FERNANDEZ, acaecida el 17 de enero del 2015.
- CPC Freddy Marcel Díaz Rodríguez, por el sensible fallecimiento de su señor padre EMILIO DIAZ CALIZAYA, acaecido el 23 de enero del 2015.
- CPCC Elsa Guillermina Candelaria Chávez Pinazo, por el sensible fallecimiento de su señora madre MARIA CANDELARIA PINAZO, acaecida el 21 de febrero del 2015.
- CPCC Adrian Ricardo Muñoz Rodríguez, por el sensible fallecimiento de su señora madre OLGA ISABEL RODRIGUEZ OSORIO, acaecida en nuestra ciudad el día 26 de marzo del presente año.

Arequipa, marzo 2015.

CONSEJO DIRECTIVO 2014-2015



SALUDOS

Nuevo Presidente Conrede 2015

El Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, saluda y felicita al Dr. CPCC Teodosio Serruto Huanca por haber asumido el cargo de Presidente del Consejo Regional de Decanos de los Colegios Profesionales de Arequipa - Conrede para el período 2015, deseándole éxitos en su gestión en defensa de las profesionales y de la ciudadanía en general.

Arequipa, marzo del 2015.



Tú, mujer que siempre das amor, nunca te cansas de dar consejos y no conoces el límite o el cansancio en el perdón. Por esa y mil razones más, quiero decirles que no hay mayor orgullo, que el saber que nací y vivo gracias al inmenso amor de una mujer, mi madre.

feliz Día de la Madre

El Consejo Directivo 2014-2015 saluda a todas las Mamás Contadoras en su día, y las invita a una celebración a realizarse el 07 de mayo del 2015 a las 18:30 horas en nuestro local institucional.

Inscripciones en www.ccpaqp.org.pe



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**



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:

