



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

REVISTA INSTITUCIONAL

CONTABLE FINANCIERO

Información financiera del presupuesto de capital para tomar decisiones a largo plazo

Análisis básico de los Estados financieros

Registro contable de las provisiones según PCGE

Tratamiento contable de la licencia de software (software license)

GESTIÓN TRIBUTARIA

¿Cómo determina la Administración tributaria el incremento patrimonial no justificado?

Regulan los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el impuesto a la renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de renta de cuarta categoría

Las rentas del trabajo. Comprobantes de pago sustentatorios para la deducción de gastos

Comprobantes de pago que sustentan la deducción adicional de las 3 UIT

GESTIÓN LABORAL

Régimen Especial del Sector Agrario

El régimen laboral de las micro y pequeñas empresas

Derecho al descanso vacacional

Fiscalización laboral de las actividades de construcción civil



Contenido

MENSAJE DEL DIRECTORIO

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Información financiera del presupuesto de capital para tomar decisiones a largo plazo
- 7 Análisis básico de los Estados financieros
- 11 Registro contable de las provisiones según PCGE
- 15 Tratamiento contable de la licencia de software (software license)

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 19 ¿Cómo determina la Administración tributaria el incremento patrimonial no justificado?
- 22 Regulan los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el impuesto a la renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de renta de cuarta categoría
- 27 Las rentas del trabajo. Comprobantes de pago sustentatorios para la deducción de gastos
- 33 Comprobantes de pago que sustentan la deducción adicional de las 3 UIT

GESTIÓN LABORAL

- 38 Régimen Especial del Sector Agrario
- 41 El régimen laboral de las micro y pequeñas empresas
- 46 Derecho al descanso vacacional
- 50 Fiscalización laboral de las actividades de construcción civil

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 54 Principales Actividades Académicas - MAYO 2017

INSTITUCIONAL

- 57 Actividades Institucionales
- 68 El Directorio Informa
- 70 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 2017, N° 5
Edición virtual: Mayo 2017



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez
Decano

CPCC Victoria Torres de Manchego
Primera Vice Decana

CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán
Segundo Vice Decano

CPCC Elia Mary Tovar Florez del Prado
Directora Secretaria

CPCC Jorge Javier Flores Pérez
Director de Finanzas

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

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

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

CPCC Armando Salomón Chávez Aranibar
Director de Certificación Profesional

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

CPCC María Celia Saldivar Larico
Directora de Bienestar Social

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

CPCC Guillermo Tadeo Añari Rios
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

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

Gerencia

CPC José I. Talavera Tacuri-Cahuana

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

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

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

¿Cuál es el rol del Contador Público en la lucha contra la corrupción?

Si antes teníamos la percepción de que todo el aparato de gobierno estaba corrompido, hoy a la luz de las denuncias y hechos que se difunden diariamente, esta percepción se convierte en la seguridad de que así es. Por lo que urge la necesidad de poner en marcha un programa anticorrupción dirigido a solucionar integralmente este problema, en el que las instituciones del estado se vean fortalecidas, la sociedad en su conjunto y el empresariado se comprometan a esfuerzos más proactivos.

La corrupción definida como “el uso inadecuado del poder conferido para obtener ganancias personales”, En nuestro país una de las formas más frecuentes es la de sobornar a funcionarios públicos, que pasa desde el cotidiano ofrecimiento y aceptación de “coimas” para evitar multas por infracciones, de empresas para asegurarse la buena pro de procesos de contrataciones, hasta los referidos al pago de millones de dólares en sobornos que empresas brasileras realizaron a funcionarios peruanos, para adjudicarse obras públicas entre el 2005 y el 2014, dados a conocer por el Departamento de Justicia de los Estados Unidos.

De otro lado las noticias que dan cuenta de escándalos en que se ven envueltos funcionarios de los diferentes niveles de los poderes del estado e instituciones públicas, y que lamentablemente también involucran al contralor quien representa a la Contraloría General de la República y el Sistema Nacional de Control, quien en su rol de vigilante del funcionamiento de la administración pública y del uso de los recursos del Estado, debe mantener una imagen de integridad a toda prueba, debilitan aún más la confianza pública, en el sentido de que si el contralor comete una falta, qué podemos esperar del resto de autoridades.

La corrupción quita recursos a las poblaciones más desprotegidas y vulnerables al desviar a los bolsillos de funcionarios deshonestos, los recursos que debieran usarse para servicios críticos como: educación, salud, agua potable. Esto hace que tengamos poblaciones sin esperanza.

Esta situación es grave, acrecienta la desconfianza del empresariado y paraliza la inversión privada, en una economía que ralentiza el crecimiento, que posiblemente torne a aumentar pobreza.

En este sentido, en el sector empresarial, desde donde proviene la fuente de sobornos se vienen enfocando progresivamente en “poner su casa en orden” mediante programas de ética y cumplimiento, reconociendo la necesidad de luchar por la integridad como un asunto de administración de riesgos y practica de negocios sustentables.

Sin embargo, es necesario un mayor compromiso, en la implementación de programas anticorrupción estratégicos para atacar un asunto que está inherentemente ligado, tanto con los intereses de las empresas como de la sociedad, y trae beneficios no solo relacionados con la reducción de los problemas legales, sino en términos medibles del progreso, hacia soluciones particularmente en menores costos de operación, mayor eficiencia operacional, mejoras en reputación que facilita el acceso a crédito más fácilmente.

Nuestro rol como Contadores Públicos para apoyar en este esfuerzo anticorrupción, radica en la calificación profesional para el diseño y establecimiento de controles internos más efectivos, así como procedimientos de monitoreo y auditoría alrededor de los factores e indicadores de riesgo, tales como la evaluación periódica de la efectividad del programa mediante auditorías internas, identificando y solucionando debilidades de control que llevaron a actividades de corrupción.

Sin embargo, también es importante imponer las sanciones consistentemente para que todo el mundo entienda el compromiso de la empresa contra la corrupción.

Las expectativas de la sociedad acerca de nuestro trabajo como contadores públicos se resumen en las siguientes premisas que tienen un efecto directo, tales como: Participar en la lucha contra la corrupción previniendo e identificando actos ilícitos, conductas irregulares para evitar la doble contabilidad, las transacciones ilícitas y los pagos extra oficiales.

Ser responsables de ofrecer a las empresas y al público información transparente y creíble sobre la administración y registro de las empresas y garantizar el cumplimiento de reglas que impiden las prácticas contables dudosas, que pueden ser empleadas para ocultar transacciones corruptas.

Es importante, dentro de este programa anticorrupción, la participación activa de nuestro Colegio Profesional en reforzar acciones colectivas, con la participación de otros colegios profesionales agrupados en el CONREDE, universidades, cámaras de comercio, gremios.

En otras palabras, los esfuerzos deben pasar de declaraciones públicas generales a difundir iniciativas y pactos orientados a resultados que pueden crear incentivos efectivos para que los miembros cambien sus conductas.

CPCC Armando S. Chávez Aranibar

Director



Información financiera del presupuesto de capital para tomar decisiones a largo plazo

| Autor: CPCC Isidro Chambergó Guillermo

1. Introducción

El presupuesto de capital es el plan que contiene la información para tomar decisiones sobre inversiones de largo plazo, como por ejemplo, el desarrollo de nuevas líneas de producción, investigación de mercados, cancelación de deudas de largo plazo, inversiones en sistemas integrados de cómputo, entre otros. Existen muchas razones por las cuales la gerencia general debe desarrollar un presupuesto de capital, entre ellas tenemos:

- a) Permite planificar el desembolso de capital.
- b) Coordinar los desembolsos de capital en relación con:

- La necesidad financiera en efectivo
- La inversión comprometida con las actividades operativas
- La proyección de las ventas de la empresa
- La proyección de la rentabilidad de la inversión
- El retorno de la recuperación de la inversión
- El control de capital

2. Características

Cuando una empresa hace una inversión del capital incurre en una salida de efectivo actual, esperando a cambio beneficios futuros. Por lo general, estos beneficios se extienden más allá de un año en lo futuro. Algunos ejemplos incluyen la inversión en activos como

en equipos, edificios y terrenos, así como la introducción de un nuevo producto, un nuevo sistema de distribución o un nuevo programa para investigación y desarrollo. Por tanto, el éxito y la rentabilidad futuros de la empresa dependen de las decisiones de inversión que se tomen en el tiempo presente.

Un proyecto de inversión puede ser expresado en la forma de distribución de probabilidades de los flujos de efectivo posibles. Dada una distribución de probabilidades de un flujo de efectivo, podemos expresar el riesgo cuantitativamente como la desviación estándar de la distribución. Como resultado de ello, la selección de un proyecto de inversión puede afectar la naturaleza del riesgo del negocio de la empresa, lo cual, a su vez, puede afectar la tasa de rendimiento requerida por los inversionistas. Sin embargo, para fines de introducción de la elaboración del presupuesto del capital, mantenemos constante en riesgo.

3. Beneficios

Un presupuesto de capital brinda numerosos beneficios desde el punto de vista de la planificación y control administrativos, permitiendo a los ejecutivos planificar el monto de los recursos que debe invertirse en la empresa, a fin de evitar: (1) capacidad ociosa de la fábrica, (2)

capacidad excedente, (3) inversiones en capacidad que produzcan un rendimiento menos sobre la inversión realizada.

4. Responsabilidad en el desarrollo del presupuesto de capital

La responsabilidad principal en la ejecución de un presupuesto de capital corresponde al directorio, gerente general y, también, por línea funcional, al contador y otros funcionarios de la empresa.

5. Métodos de medición del valor económico

Existen varios métodos para evaluar los proyectos de inversión, entre ellos tenemos, por ejemplo:

- a) Periodo de repago
- b) Tasa de retorno contable
- c) Valor presente neto
- d) Tasa interna retorno

5.1. Periodo de repago

El periodo de repago consiste en calcular el número de años que se necesita para recuperar el monto de capital invertido inicialmente. El periodo de repago se determina dividiendo el costo de la inversión inicial entre el ingreso de caja, medido por el aumento de ingresos o el ahorro de costos¹.

Caso N.º 1

Cálculo periodo de repago

Costo de inversión	S/100,000
Ahorro anual de caja	S/20,000

Luego, el periodo de repago sería:
 $S/100,000/S/20,000 = 5$ años

Cuando los ingresos de caja no son pares, el periodo de repago se determina por el método de ensayo y error. Cuando se consideran dos o más proyectos, la regla para tomar una decisión es como sigue:

Regla de decisión: escoja el proyecto con el más corto periodo de repago. La razón de ello se debe a que cuanto más corto sea el periodo de repago, menor es el riesgo del proyecto, y mayor la liquidez².

Caso N.º 2

Cálculo periodo de repago

Considere dos proyectos, cuyos ingresos de caja no son iguales. Asuma que cada proyecto cuesta S/ 4,000.

Periodo económico	Proyecto 1	Proyecto 2
1	S/400	S/2,000
2	800	1,600
3	1,200	1,200
4	1,600	400
5	2,000	0
6	2,400	0

Basado en el método de ensayo y error, el periodo de repago para el proyecto 1 es de 4 años ($S/ 400 + S/ 800 + S/ 1,200 + S/ 1,600 = S/ 4,000$). El periodo de repago para el proyecto 2 es de 2 años + ($S/ 400/S/ 1,200$) = 2 1/3 años.

Se puede observar que, en los dos primeros años, se acumula una recuperación del capital de S/ 3,600 ($S/ 2,000 + S/ 1,600$), entonces, para llegar al monto de S/ 4,000, que fue la inversión, faltaría S/ 400, razón por la cual esta cantidad sirve de numerador para encontrar la proporción de 1/3 dividiéndola entre el ingreso inmediato siguiente, en este caso es S/ 1,200. De tal suerte que, después del cálculo, el tiempo de recuperación es de 2 1/3 años.

Por consiguiente, de acuerdo con este método, se escoge el proyecto 2 sobre el proyecto 1 por cuanto el tiempo de recuperación es menor.

5.2. Tasa de retorno contable

La tasa de retorno contable mide la rentabilidad desde el punto de vista contable convencional, relacionando la inversión requerida con la utilidad neta anual futura. Algunas veces, el punto de partida es la inversión promedio.

Regla de decisión: bajo el método de tasa de retorno contable, escoja el proyecto con la tasa de retorno más alta.

Caso N.º 3

Tasa de retorno contable

Considere dos proyectos, cuyos ingresos de caja no son iguales. Asuma que cada proyecto cuesta S/ 4,000.

Inversión inicial	S/26,000
Vida es mada	20 años
Ingreso anual de caja	4,000
Depreciación en línea recta	1,300

Entonces:

$$\frac{S/4,000 - S/1,300}{S/26,000} = 10.38\%$$

Utilizando la inversión promedio, que usualmente es la mitad de la inversión original, la tasa de retorno resultante se doblará:

$$\frac{S/4,000 - S/1,300}{\frac{1}{2}(26,000)} = 20.77\%$$

La justificación para utilizar la inversión promedio es que cada año la cifra de inversión disminuye en S/ 1,300 por la depreciación y, por consiguiente, el promedio se calcula como la mitad del costo original. Debe tenerse en

cuenta que la disminución de S/ 650 del ingreso neto es porque la depreciación, si bien es un costo, esta no consume dinero en efectivo.

5.3. Valor presente neto (VPN)

El valor presente neto es el exceso del valor presente de los ingresos de caja generados por el proyecto sobre la inversión inicial (I). Simplemente, $VPN = VP - I$. El valor presente de los flujos de caja futuros se calcula utilizando el costo de capital como tasa de descuento. Regla de decisión: si el VPN es positivo, acepte el proyecto. De otra forma, recházelo.

Caso N.º 4

Valor presente neto (VPN)

Inversión inicial	S/25,900
Vida es mada	10 años
Ingreso anual de caja	6,000
Costo de capital	12%

Valor presente (VP) de los ingresos de caja

$S/6,000 \times VP$ de la anualidad de S/ 1.00 por 10 años y 12 % (ver tabla I, donde podemos ubicar el factor 5.650 en la fila del periodo 10 y en la intersección de la columna que indica el 12 %).

$S/6,000 \times 5.65$	S/33,900
Inversión inicial (I)	25,900
Valor presente neto	8,000

El valor presente neto de la inversión es positivo (S/ 4,000), luego, la inversión se debería aceptar.

Cuadro N.º 1

Tabla I: valor presente de una anualidad S/ 1

$$= \frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n}$$

Periodo	6 %	8 %	10 %	12 %
1	0.943	0.926	0.909	0.893
8	6.210	5.747	5.335	4.968
9	6.802	6.247	5.759	5.328
10	7.360	6.710	6.145	5.650

5.4. Tasa interna de retorno

La tasa interna de retorno se define como la tasa de interés que iguala al (inversión inicial) con el valor presente (VP) de los futuros ingresos de caja. Es decir, con TIR, $I = VP$, o $VPN = 0$.

Regla de decisión: se acepta la inversión, si la tasa interna de retorno (TIR), excede del costo de capital, de

otra forma no conviene realizar la inversión.

Caso N.º 5

Tasa interna de retorno

Asuma los mismos datos del ejemplo anterior.

Se plantea la siguiente ecuación: $I = VP$

$$S/ 25,900 = S/ 6,000 \times \text{factor del VP}$$

$$\text{Factor del VP} = \frac{S/ 25,900}{S/ 6,000} = 4.317$$

El factor obtenido de 4.317 debe ser ubicado en la tabla financiera del valor presente, una anualidad, la cual se ubica entre el 18 % y 20 % en la línea de 10 años de la tabla financiera del cuadro N.º 2.

Como quiera que el factor 4.317 no se encuentra en la tabla II, entonces, se tiene que interpolar los factores que corresponden a los porcentajes del 18 % y 20 %, que es donde se encuentra el factor que estamos buscando.

La interpolación se realiza restando los factores que corresponden a las tasas del 18 % y 20 % que figuran en la tabla II.

	Factor del VP	
18%	4.494	4.494
TIR		4.317
20%	4.192	
Diferencia	0.302	0.177

Por consiguiente, TIR

$$= 18\% + \frac{0.177}{0.302}(20\% - 18\%)$$

$$= 18\% + 0.586(2\%)$$

$$= 18\% + 1.17\%$$

$$= 19.17\%$$

La tasa interna de retorno (TIR), 19.17 %, de la inversión es mayor que el costo de capital (12 %), luego la inversión se debería aceptar.³

Tabla II:

valor presente de la anualidad de 1

$$= \frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n}$$

Periodo	14 %	16 %	18 %	20 %
1	0.877	0.862	0.847	0.833
2	1.647	1.605	1.566	1.528
9	4.946	4.607	4.303	4.031
10	5.216	4.833	4.494	4.192

Control de los desembolsos de capital

El control debe descansar sobre una sana planificación que restrinja los desembolsos a ser aplicados económicamente y proteja a la empresa contra el

estancamiento en el mantenimiento, en el reemplazo y en la adquisición de activos de capital. Es esencial un sistema de control que informe a la alta administración sobre el avance, el costo y el estado del capital en el curso del ejercicio económico.

Caso N.º 6

Se dan los siguientes datos para una empresa industrial SAC.

Costo inicial del equipo propuesto	S/300,000
Vida útil es mada	7 años
Ahorros anuales es mados en gastos de operación de caja	S/72,000
Valor residual pronos cado al final de la vida ú l	S/12,000
Costo de capital	12%

Calcular lo siguiente:

- Periodo de repago
- Valor presente de los ahorros anuales estimados
- Valor presente del valor residual estimado
- Valor presente total de los ingresos estimados de caja
- Valor presente neto
- Tasa interna de retorno

Solución

a) Periodo de repago

$$= \text{Inversión inicial} = \frac{S/300,000}{\text{Ahorros anuales } S/72,000} = 4.167 \text{ años}$$

b) $S/72,000 \times$ factor VP de una anualidad de $S/1$ al 12% para 7 años

$$= S/72,000 \times 4.564^4$$

$$= S/328,608$$

c) $S/12,000 \times$ factor VP de $S/1$

$$= S/12,000 \times 0.452^5$$

$$= S/5,424.00$$

d) VP total = $S/328,608 + S/5,424$

$$= S/334,032$$

e) VPN = VP - I

$$= S/334,032 - 300,000$$

$$= S/34,032$$

f) En TIR, I = VP

Así,

$$S/300,000 = \frac{S/72,000 \times \text{factor VP}}{\text{Factor VP}} = \frac{S/300,000}{S/72,000} = 4.167$$

El factor está en la línea del año siete, en algún punto entre los porcentajes del 14% y 16%.

Haciendo la interpolación sobre la base de los factores de los porcentajes antes indicados, tenemos:

14%	4.288	4.288
Tasa verdadera		4.167
16%	4.039	
Diferencia	0.249	0.121

$$\begin{aligned} \text{TIR} &= 14\% + \frac{4.288 - 4.167}{4.288 - 4.039} (16\% - 14\%) \\ &= 14\% + \frac{0.121}{0.249} (2\%) \\ &= 14\% + 0.97\% \\ &= 14.97\% \end{aligned}$$

Caso N.º 7

Cálculo del periodo de repago

La empresa de Servicios Rápidos SAC es una cadena de restaurantes de comida rápida. Las franquicias potenciales están dando la siguiente información de ingresos y costo:

Edificio y equipo	S/1,380,000
Ingreso anual	1,640,000
Costo anual de operación de caja	760,000

El edificio y el equipo tienen una vida útil de 10 años. La depreciación utiliza el método de línea recta⁷.

- ¿Cuál es el periodo de repago?
- ¿Cuál es la tasa de retorno contable?

Solución

a) Periodo de repago

$$= \frac{S/1,380,000}{S/1,640,000 - S/760,000} = \frac{S/1,380,000}{S/880,000} = 1.57 \text{ años}$$

Depreciación anual = $\frac{S/1,380,000}{10 \text{ años}} = S/138,000$

Tasa de retorno contable = $\frac{S/880,000 - S/138,000}{1,380,000} = 53.77\%$

Caso N.º 8

Métodos de cálculo de rentabilidad

Considere una inversión la cual tiene los siguientes flujos de caja:

Año	Flujos de caja
0	S/(62,000)
1	20,000
2	40,000
3	20,000
4	20,000
5	10,000

Calcule lo siguiente:

- Periodo de repago
- Valor presente neto (VPN) al 14% de costo de capital
- Tasa interna de retorno (TIR)

Solución

a) Periodo de repago

Año	Flujo	Recobro del desembolso inicial		Periodo de repago
		Necesario	Saldo	
1	20,000	62,000	42,000	1.0
2	40,000	42,000	2,000	1.0
3	20,000	2,000		0.1
				2.1

b) VPN

Año	Flujo de caja	Factor VP al 14 %	VP
0	S/(62,000)	1.000	S/(62,000)
1	20,000	0.877	17,540
2	40,000	0.769	30,760
3	20,000	0.675	13,500
4	20,000	0.592	11,840
5	10,000	0.519	5,990
		VPN	16,830

Por definición, la tasa interna de retorno (TIR) es la tasa en la cual VP = I o VPN = 0, teniendo en cuenta el cálculo realizado en la parte de este problema, tenemos que el del valor presente neto al 14 % es de S/ 16,830. Para determinar la tasa interna de retorno, calcularemos los factores del valor presente sobre la base de una tasa mucho más amplia, es decir, utilizando el método de ensayo y error, como por ejemplo, la tasa del 30 %, con la finalidad de obtener la tasa interna de retorno (TIR). Para cuyo efecto presentamos el siguiente cuadro:⁸

Año	Flujo de caja	Factor VP al 30 %	VP
0	S/(62,000)	1.000	S/(62,000)
1	20,000	0.769	15,380
2	40,000	0.592	23,680
3	20,000	0.455	9,100
4	20,000	0.350	7,000
5	10,000	0.269	2,690
			S/(4,150)

Interpolando, tenemos lo siguiente:

14%	S/16,830	S/16,830
Tasa verdadera		0
30%	(4,150)	
Diferencia	S/20,980	S/16,830

De lo anterior podemos calcular la tasa interna de retorno (TIR):

$$TIR = 14 \% + \frac{S/16,830}{S/16,830 - (S/4,150)} = (30 \% - 14 \%)$$

$$TIR = 14 \% + \frac{S/16,830 (16 \%)}{S/20,980} = 14 \% + 12.835 \% = 26.835 \%⁹$$

Decisión

El proyecto se acepta porque mediante el cálculo del valor presente neto este es positivo, S/ 16,830 y, como la tasa interna de retorno asciende al 26.835 %, es superior al 14 % del costo de capital.

Caso N.º 9

Valor presente neto

La corporación Wong SAC invirtió en un proyecto de cuatro años. El costo de capital fue de 8 %, cuyos datos son los siguientes:

Años	Ingreso neto de operación neto de impuesto a la renta	Valor presente de S/ 1 al 8 %
1	4000	0.926
2	4,400	0.857
3	4,400	0.794
4	5,200	0.735

Asumiendo un valor presente neto de S/ 2,000 ¿cuál es la cantidad original de la inversión?¹⁰

Solución

Ya que $VPN = VP - I, I = VP - VPN$:

Año	Ingreso de caja	VP de S/ 1	VP Total
1	4,000	0.926	1,852
2	4,400	0.857	1,885
3	4	0.794	1,906
4	2,000	0.735	1,911
Valor presente de los ingresos futuros			S/7,554
Valor presenteneto (VPN)			(1,000)
Desembolso inicial			6,554

1. SHIM, James, Contabilidad administrativa, p. 189.
2. SHIM, James, Contabilidad administrativa, p. 190.
3. SHIM, James, Contabilidad administrativa, p. 194.
4. Factor calculado sobre la base del valor presente de una anualidad.
5. Factor calculado sobre la base del valor presente de 1.
6. SHIM, James, Contabilidad administrativa.
7. Adaptado a lo que se señala en Contabilidad administrativa por James Shim.
8. Valor presente de $1 = \frac{1}{(1+i)^n}$
9. Adaptado a lo que se señala en Contabilidad administrativa por James Shim.
10. Adaptado de AICPA y Jae Shim en Contabilidad administrativa.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de mayo 2017



Análisis básico de los Estados financieros

| Autor: Antonio Miguel Andrade Pinelo(*)

RESUMEN EJECUTIVO

El presente artículo tiene por objetivo que el lector identifique los primeros pasos en el análisis de los Estados financieros más utilizados como son el Estado de resultados y el Estado de situación financiera, en un caso de aplicación.

Caso N° 1

La empresa Complexus S.A. presenta la siguiente

información de sus Estados financieros y realizará un análisis básico de los mismos:

TABLA N° 1			
Empresa COMPLEXUS S.A.			
Estado de situación financiera			
(Expresado en miles de soles)			
	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
Ac vo			
Ac vos corrientes			
Efec vo y equivalentes de efec vo	12,750	14,670	27,873
Cuentas por cobrar Comerciales	24,000	32,400	61,560
Existencias	15,000	17,820	33,858
Total ac vo corriente	51,750	64,890	123,291
Inmuebles, maquinaria y equipo	75,000	72,000	76,000
Ac vos intangibles	3,000	1,800	1,900
Total ac vo no corriente	78,000	73,800	77,900
Total ac vo	129,750	138,690	201,191

Empresa COMPLEXUS S.A. Estado de situación financiera (Expresado en miles de soles)			
	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
Pasivo			
Pasivos corrientes			
Sobregiros bancarios	3,750	3,245	3,610
Cuentas por pagar Comerciales	15,000	17,700	18,620
Obligaciones financieras	2,025	2,124	2,850
Total pasivo corriente	20,775	23,069	25,080
Pasivos no corrientes			
Obligaciones financieras	37,500	55,028	73,796
Total pasivo no corriente	37,500	55,028	73,796
Patrimonio			
Capital	60,000	47,200	76,000
Resultados acumulados	11,475	13,393	26,315
Total patrimonio neto	71,475	60,593	102,315
Total pasivo y patrimonio	129,750	138,690	201,191

Empresa COMPLEXUS S.A. Estado de resultados (Expresado en miles de soles)			
	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
Ventas netas	250,000	280,000	310,000
Costo de ventas	150,000	168,000	186,000
U lidad bruta	100,000	112,000	124,000
Gastos Opera vos	26,250	29,400	32,550
EBIT (U lidad opera va)	73,750	82,600	91,450
Gastos financieros	3,000	4,500	5,000
U lidad antes de impuestos	70,750	78,100	86,450
Impuestos	21,225	23,430	24,206
U lidad neta	49,525	54,670	62,244

Como podemos observar en la tabla N° 1 en general la empresa Complexus muestra un crecimiento en sus activos y además en el nivel de ventas del año 2014 al 2016, pero se trata de que analicemos la información de cada una de sus cuentas para tener una visión más clara de los cambios presentados de año a año y además de la estructura que presentan.

Análisis horizontal y vertical del estado de situación financiera

Como ya hemos mencionado al comparar el cambio de cada cuenta a lo largo de un periodo de tiempo (normalmente de año en año) estamos realizando análisis horizontal, y cuando comparamos todas las cuentas contra el total de activos estamos realizando el análisis vertical y con ello podemos observar la estructura:

TABLA N° 2					
Estado de situación financiera					
	Análisis horizontal		Análisis ver cal		
	2014-2015	2015-2016	2014	2015	2016
Ac vo					
Ac vos corrientes					
Efec vo y equivalentes de efec vo	15.1 %	90.0 %	9.83 %	10.58 %	13.85 %
Cuentas por cobrar Comerciales	35.0 %	90.0 %	18.50 %	23.36 %	30.60 %
Existencias	18.8 %	90.0 %	11.56 %	12.85 %	16.83 %
Total Ac vo corriente	25.4 %	90.0 %	39.88 %	46.79 %	61.28 %
Inmuebles, maquinaria y equipo	-4.0 %	5.6 %	57.80 %	51.91 %	37.78 %
Activos intangibles	-40.0 %	5.6 %	2.31 %	1.30 %	0.94 %
Total activo no corriente	-5.4 %	5.6 %	60.12 %	53.21 %	38.72 %
Total activo	6.9 %	45.1 %	100.00 %	100.00 %	100.00 %

Pasivo					
Pasivos corrientes					
Sobregiros bancarios	-13.5 %	11.2 %	2.9 %	2.3 %	1.8 %
Cuentas por pagar Comerciales	18.0 %	5.2 %	11.6 %	12.8 %	9.3 %
Obligaciones financieras	4.9 %	34.2 %	1.6 %	1.5 %	1.4 %
Total pasivo corriente	11.0 %	8.7 %	16.0 %	16.6 %	12.5 %
Pasivos no corriente					
Obligaciones financieras	46.7 %	34.1 %	28.9 %	39.7 %	36.7 %
Total pasivo no corriente	46.7 %	34.1 %	28.9 %	39.7 %	36.7 %
Patrimonio					
Capital	-21.3 %	61.0 %	46.2 %	34.0 %	37.8 %
Resultados acumulados	16.7 %	96.5 %	8.8 %	9.7 %	13.1 %
Total patrimonio neto	-15.2 %	68.9 %	55.1 %	43.7 %	50.9 %
Total pasivo y patrimonio	6.9 %	45.1 %	100.0 %	100.0 %	100.0 %

Como observamos en la tabla N° 2, en cuanto al análisis horizontal lo más resaltante es la tasa con que han crecido los activos corrientes del año 2015 al 2016 (90 %), en caso de los activos no corrientes el crecimiento ha sido menor (5.6 %), pero hubo crecimiento comparado con la caída del año anterior, este crecimiento en los activos de corto plazo se observa que ha sido financiado por los resultados acumulados pues los mismos crecieron en un 96.5 %, ya en una menor proporción se observa el crecimiento de los pasivos no corrientes.

En el caso del análisis vertical observamos claramente que del año 2014 al 2016 la estructura de los activos ha

cambiado, pues en el 2014 la mayor proporción de los activos estaba explicado en los activos no corrientes (60.12 %), y en el año 2016 la mayor proporción en la estructura la tienen los activos corrientes (61.28 %), este cambio es muy importante, pues afectará a la rotación de activos y por ende a la rentabilidad de la empresa. Luego dentro de los activos corrientes la mayor participación la han tomado las cuentas por cobrar comerciales (de 18.50 % en el 2014 a 30.6 % en el 2016), mostrando un cambio en la política de créditos de la empresa.

Análisis horizontal y vertical del Estado de resultados:

TABLA N° 3					
	Análisis horizontal		Análisis vertical		
	2014-2015	2015-2016	2014	2015	2016
Ventas netas	12.00 %	10.71 %	100.0 %	100.0 %	100.0 %
Costo de ventas	12.00 %	10.71 %	60.0 %	60.0 %	60.0 %
Utilidad bruta	12.00 %	10.71 %	40.0 %	40.0 %	40.0 %
Gastos operativos	12.00 %	10.71 %	10.5 %	10.5 %	10.5 %
EBIT (Utilidad operativa)	12.00 %	10.71 %	29.5 %	29.5 %	29.5 %
Gastos financieros	50.00 %	11.11 %	1.2 %	1.6 %	1.6 %
Utilidad antes de impuestos	10.39 %	10.69 %	28.3 %	27.9 %	27.9 %
Impuestos	10.39 %	3.31 %	8.5 %	8.4 %	7.8 %
Utilidad neta	10.39 %	13.85 %	19.8 %	19.5 %	20.1 %

De acuerdo con lo mostrado en la tabla N° 3, podemos observar tasas de crecimiento constantes en cada una de las cuentas del Estado de resultados en cada año, es decir, la utilidad operativa ha crecido 12 % del 2014 al 2015 y en 10.71 % en el 2016, con lo que observamos que el EBIT ha crecido menos, pero no se muestra el mismo comportamiento en el caso de la Utilidad Neta esta ha crecido más en el 2016 (13.85 % vs 10.39 %), se puede explicar en alguna medida por el menor crecimiento de los gastos financieros. En el caso del Análisis vertical observamos que la estructura no ha cambiado grandemente sobre todo en lo que respecta al Costo de ventas y los Gastos operativos, con ello se ha mantenido también el EBIT, específicamente el margen

operativo (EBIT/ventas), la mejora se nota en el margen neto (Utilidad neta/Ventas) lo que terminó siendo 20.1 %.

Análisis de los Ratios financieros

Ahora toca realizar un análisis de los ratios financieros en las categorías que se indicaron en la entrega anterior:

TABLA N° 4			
Ratios	2014	2015	2016
Liquidez corriente = (Activo corriente / Pasivo corriente)	2.49	2.81	4.92
Prueba ácida = (Activo corriente - Existencias / Pasivo corriente)	1.77	2.04	3.57
Rotación de Inventarios (en días) = (Existencias / Costo de ventas) * 365	36.50	38.72	66.44
Rotación de Inventarios (en veces al año) = (Costo de ventas / Existencias)	10.00	9.43	5.49
Rotación de CxC (en días) = (CxC / Ventas) * 365	35.04	42.24	72.48

Rotación de CxC (en veces al año) = (Ventas/ CxC)	10.42	8.64	5.04
Rotación de CxP (en días) = (CxP / Costo de Ventas)*365	36.50	38.46	36.54
Rotación de CxP (en veces al año) = (Costo de Ventas/ CxP)	10.00	9.49	9.99
Rotación de Activos totales (en veces) = (Ventas / Total de activos)	1.93	2.02	1.54
Margen de Utilidad bruta = (Utilidad bruta/ Ventas Totales)	40.00%	40.00%	40.00%
Margen de Utilidad neta = (Utilidad neta/ Ventas totales)	19.81%	19.53%	20.08%
Rendimiento sobre la Inversión (ROA) = (Utilidad neta / Activos totales)	38.17%	39.42%	30.94%
Rendimiento sobre el Capital (ROE) = (Utilidad neta / Patrimonio)	69.29%	90.22%	60.84%
Razón de deuda = (Total pasivo / Total activo)	0.45	0.56	0.49
Deuda a Patrimonio = (Total pasivo / Patrimonio)	0.82	1.29	0.97
Multiplicador de capital = (Total activo / Patrimonio)	1.82	2.29	1.97

En la tabla N° 4 se han calculado todos los ratios antes indicados, y en ellos podemos sacar algunas conclusiones, en este caso podemos decir que la liquidez de la empresa ha crecido fuertemente del 2014 al 2016, esto inclusive observando que en el caso de la gestión por cuentas por cobrar y los inventarios se rotan más lento, es decir, en el año 2014 podemos decir que las cuentas por cobrar rotaban 10.42 veces al año y en el 2016 solo 5.04 veces en el año, además la rotación de los inventarios pasó de ser cada 36.50 días en el 2014 a ser 66.44 días en el 2016, el análisis de los ratios de gestión se puede realizar tanto del resultado en número de días como en veces por año, la conclusión será la misma, pues si una de estas cuentas rota más lento rotará menos veces al año lo que implica que demorará más días en convertirse en efectivo.

Además, lo anterior hace notar que la política de crédito y la de compras por lo menos han ido cambiando en el periodo analizado.

En el caso de la rotación de las cuentas por pagar vemos que la política se ha mantenido alrededor de los 36 días, es decir, no ha habido cambios dramáticos.

¿Pero entonces por qué existe una creciente liquidez, si se vende y cobra más lento y se paga con la misma velocidad?

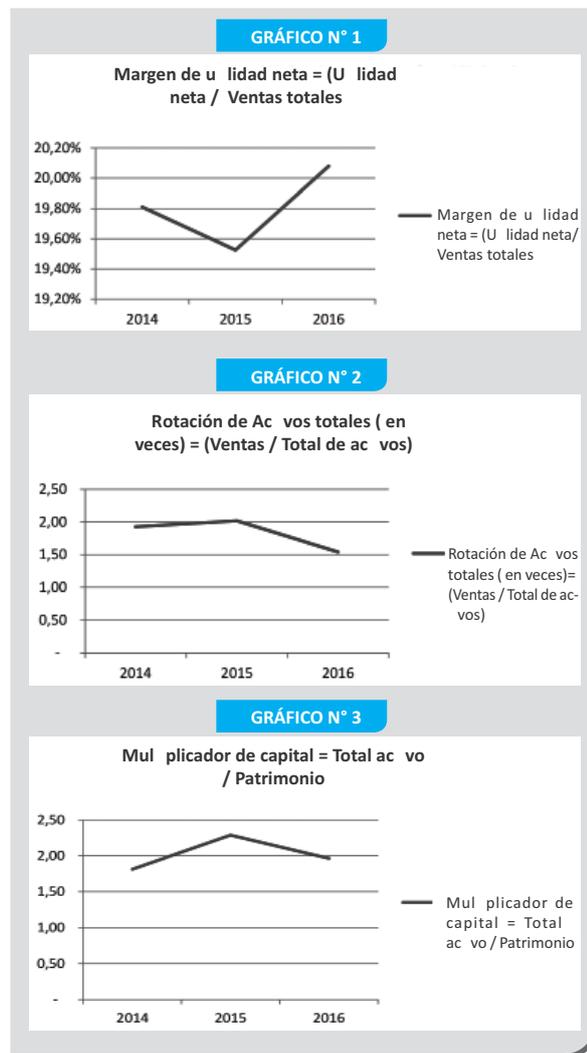
Cuando observamos el análisis vertical del Estado de situación Financiera, vemos que el activo corriente ha crecido en su participación mucho más que los pasivos corrientes.

Si además se suma a esto el incremento de ventas que se ha generado por esta flexibilización en la política de créditos se explica en cierto sentido el incremento de la liquidez.

En el caso de los márgenes de utilidad bruta, operativa y neta se observa que no ha habido mayores cambios, entonces en el caso del ROA que muestra el nivel de eficiencia con que se administran los activos inclusive existe una reducción, esta está explicada básicamente por la disminución en la rotación de activos totales, esto a su vez se entiende porque el nivel de ventas ha crecido a una menor tasa que el nivel de activos totales, a partir de los activos corrientes.

Para analizar el ROE, debemos agregar al análisis anterior el efecto del apalancamiento, en este caso si tomamos como referencia el Multiplicador del capital vemos que solo en el año 2015 fue mayor a 2 y justamente en ese año el ROE es 90 %, lo que implica dicho nivel de rendimiento se explica básicamente por el nivel de endeudamiento en ese año, luego fue el margen neto el que explicó dicho rendimiento.

El comportamiento anterior se puede observar gráficamente también.



Como puede observarse en los gráficos 1, 2 y 3 se puede notar el comportamiento de los tres componentes del ROE en cada uno de los tres (3) años bajo análisis.

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

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de mayo 2017



Registro contable de las provisiones según PCGE

| Autora: Martha Abanto Bromley (*)

RESUMEN EJECUTIVO

Dentro de los pasivos que posee una empresa se encuentra un grupo de obligaciones que cumplen con la definición de pasivo establecida en el Marco Conceptual, pero que, sin embargo, se caracterizan por ser inciertos en cuanto a su importe o a la fecha en que se cancelarán. Estos pasivos se registran en la Cuenta 48 del Plan Contable General Empresarial y su tratamiento se encuentra regulado en la NIC 37.

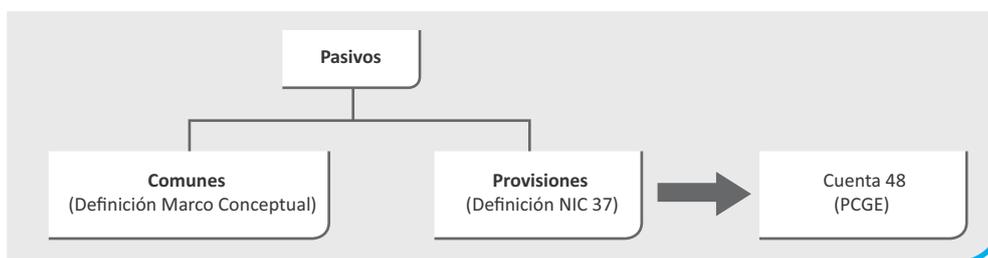
INTRODUCCIÓN

Un tipo especial de pasivo, distinto de los pasivos comunes tales como acreedores comerciales y otras obligaciones acumuladas (o devengadas), son las denominadas provisiones, las cuales se caracterizan por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación, pero respecto de los cuales puede hacerse una estimación suficientemente fiable de su cuantía.

De acuerdo con el Plan Contable General Empresarial, estas provisiones, pueden estar entre otras, relacionadas con el desmantelamiento, retiro o rehabilitación de la propiedad, planta y equipo; litigios;

garantías; por reestructuraciones; actuaciones para protección y remediación del medio ambiente; y para gastos de responsabilidad social. De esta manera, se le asigna la Cuenta 48 para acumular los valores estimados por obligaciones de monto y oportunidad inciertos.

Si bien es cierto que su reconocimiento se produce a través de una estimación fiable, el gasto que normalmente se genera al reconocer dicha provisión no tiene incidencia para determinar la renta neta, toda vez que conforme con el inciso f) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta no son deducibles las provisiones cuya deducción no admite la referida ley. Sin perjuicio de lo cual, se abordará este tema por su impacto financiero que puede ser importante.



I. ¿QUÉ ES UNA PROVISIÓN?

De acuerdo con el párrafo 7 de la NIC 37, una provisión es un pasivo, es decir, una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos, respectodel cual existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.



Provisión

- Es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento

II. RECONOCIMIENTO DE UNA PROVISIÓN

Una provisión se debe reconocer solo cuando se cumplan las siguientes condiciones:



La entidad tiene una **obligación presente** como resultado de un **suceso pasado**.



Es probable que la entidad tenga una **salida de recursos que involucren beneficios económicos**, para cancelar la obligación.



Puede **estimarse de manera fiable el importe de la obligación**.

A continuación desarrollaremos cada una de dichas condiciones con el objeto de tener un mejor entendimiento de los requisitos antes expuestos:

a) **Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado**

Implica que como consecuencia de una obligación legal o implícita, no le quede a la entidad otra alternativa más realista que satisfacerla, o respecto del cual, teniendo en cuenta toda la evidencia posible al final del periodo sobre el que se informa (como por ejemplo, la opinión de expertos), se verifique una mayor probabilidad que exista una obligación presente a un tercero, que la probabilidad de que no exista.

Caso contrario, cuando la probabilidad de que no exista una obligación presente sea mayor, solo ameritará que se revele un pasivo contingente.

El suceso pasado o suceso que da origen puede ser legal, derivado entre otros de un contrato o una norma

legal; o implícita, como consecuencia de las actuaciones de la propia entidad que hayan generado un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas que sean de dominio público o una declaración suficientemente concreta, por la que asume la empresa cierto tipo de responsabilidades.

- El pago de la obligación viene exigido por ley; o

Ejemplo

Las multas medioambientales o los costos de reparación de los daños medioambientales causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, y para pagar los compromisos correspondientes, se derivarán para la entidad salidas de recursos que incorporan beneficios económicos, con independencia de las actuaciones futuras que esta lleve a cabo.

- De tratarse de una obligación implícita, el suceso haya creado una expectativa válida ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

b) **Salida probable de recursos que incorporen beneficios económicos.**

Una salida de recursos u otro suceso cualquiera se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad que haya una salida de recursos de una entidad sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro. Caso contrario, cuando no sea probable que exista la obligación, la entidad revelará un pasivo contingente.

c) **Estimación fiable de importe de la obligación.**

En el caso de las provisiones, que son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del Estado de situación financiera, se debe efectuar una estimación en función de un conjunto de desenlaces posibles, que permitan establecer estimación lo suficientemente fiable.

Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.

III. ¿SEGÚN EL PCGE QUÉ CUENTA ACUMULA EL IMPORTE DE LAS PROVISIONES?

Según el Plan Contable General Empresarial, la Cuenta 48 agrupa las subcuentas que expresan los valores estimados por obligaciones de monto y oportunidad inciertos, tal como a continuación se muestra:

PROVISIONES SEGÚN EL PCGE
481 Para litigios
<ul style="list-style-type: none"> • Estimación de la provisión en casos de litigios en curso.
482 Por desmantelamiento, reparación o rehabilitación del inmovilizado

- Importe es imputado de los costos de desmantelamiento o retiro del activo inmovilizado, así como la rehabilitación del lugar donde se encuentra. La obligación se reconoce paralelamente con el activo.

483 Para reestructuraciones

- Es imputación de los costos que surgen de una reestructuración, como por ejemplo en la venta o liquidación de una línea de actividad, la clausura de emplazamiento de la entidad en un país o región, o los cambios en la estructura gerencial. Existe obligación implícita sólo si la empresa tiene un plan formal y detallado para proceder y se ha producido una expectativa válida entre los afectados.

484 Para protección y remediación del medio ambiente

- Obligaciones legales, contractuales o implícitas de la empresa o compromisos adquiridos para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del activo inmovilizado.

485 Para gastos de responsabilidad social

- Comprende las obligaciones por los gastos en los que la empresa es más propensa a incurrir en la atención de aspectos de responsabilidad social.

486 Para garantías

- Incluye la estimación de gastos a incurrir por la reparación o reposición de activos vendidos.

489 Otras

- Comprende cualquier otra provisión no incluida en las subcuentas precedentes.

1 CASO PRÁCTICO

Obligación de provisión por litigio

Una empresa que se dedica a prestar servicios de construcción, con fecha 23/12/2016 fue demandada por uno de sus clientes por incumplimiento de una cláusula del contrato de servicio prestado el 30/04/2016. El estudio de abogados que está a cargo del proceso judicial del caso informa a la empresa que se perderá el juicio dado que existe una mayor probabilidad que se tenga que indemnizar al cliente por el mal servicio prestado por el importe nominal de S/ 30,000. Asimismo, se sabe que deberá reconocerse un interés de S/ 600 (equivalente al 2 % anual) y un año después sale la sentencia definitiva que declara fundada la demanda a favor del cliente, por tanto, la empresa deberá cumplir con el pago al valor actualizado.

¿Cómo sería el tratamiento contable del valor presente de la provisión?

Solución:

De acuerdo con los datos de la consulta, nos encontramos ante una mayor probabilidad que exista una obligación presente, proveniente de un suceso pasado. En ese sentido, es probable que la empresa se verá obligada a desprenderse de recursos para la cancelación de dicha obligación cuyo importe de acuerdo a una medición estimación fiable asciende a S/ 30,000, por tanto, la empresa debe reconocerse una provisión por litigio, tal como a continuación se muestra:

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
68 Valuación y deterioro de activos y provisiones		30,600	
686 Provisiones			
6861 Provisión para litigios	30,000		

68611 Provisión para litigios - Costo			
68612 Provisión para litigios - Actualización financiera	600		
48 Provisiones			30,600
481 Provisión para litigios			
x/x Por la provisión de litigio.			
----- x -----			
94 Gasto administrativo		30,600	
946 Provisión para litigios			
78 Cargas cubiertas por provisiones			30,600
781 Cargas cubiertas por provisiones			
x/x Por el saldo de la cuenta 68			
----- x -----			

Este gasto reconocido por la entidad, no tendrá incidencia tributaria, por lo cual deberá adicionarse vía Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, dado que acorde con el párrafo 40 de la NIC 37 estipula que los bienes afectados a la producción de rentas se depreciarán aplicando un porcentaje sobre su valor, es decir, sobre su costo computable.

De otro lado, por la baja del pasivo por el cumplimiento del pago al cliente según sentencia definitiva:

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
48 Provisiones		30,600	
481 Provisión para litigios			
46 Cuentas por pagar diversas - Terceros			30,600
461 Reclamaciones de terceros			
x/x Por el traslado de la cuenta por pagar correspondiente.			
----- x -----			
46 Cuentas por pagar diversas - Terceros		30,600	
461 Reclamaciones de terceros			
10 Efectivo y equivalentes de efectivo			30,600
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
x/x Por la cancelación de la provisión efectuada.			
----- x -----			

2 CASO PRÁCTICO

Obligación de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado

Una empresa firma un contrato de usufructo de terreno por un plazo de 10 años obligándose al desmantelamiento de las construcciones de instalaciones al final de su vida útil, cuyo valor estimado asciende a S/ 60,000. El interés de actualización de los gastos se estima en 3%.

Solución:

En este caso, se verifica la existencia de una obligación legal, respecto del cual existe una alta probabilidad que la entidad deba desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos para su cancelación y la fiabilidad de su estimación.

Por consiguiente, acorde con los párrafos 14 a 17 de la NIC 37 se deberá reconocer el correspondiente pasivo,

debiendo en función de la NIC 16 incorporarse dicho monto en el costo de la partida de propiedad, planta y equipo, tal como se muestra en siguiente asiento contable:

ASIENTO CONTABLE			
----- x -----			
33 Inmuebles, maquinaria y equipo		61,800	
332 Edificaciones			
3322 Almacenes			
33221 Costo de adquisición o construcción	60,000		
33223 Costo de financiación-Almacenes	1,800		
48 Provisiones			61,800
482 Provisión por desmantelamiento, re o rehabilitación del inmovilizado			
x/x Por la provisión por desmantelamiento			
----- x -----			

Conforme con lo anterior, el gasto asociado por el monto estimado de la provisión se reconocerá como gasto en el periodo a través de la depreciación del periodo, que

siendo que corresponde al mayor valor por el importe estimado del desmantelamiento que se encuentra obligado a efectuar. Cabe advertir, que este importe no será reconocido como gasto de acuerdo con lo estipulado en el artículo 38 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que deberá adicionarse vía declaración jurada.

 (*) Contadora Pública Colegiada Certificada por la Universidad Inca Garcilaso de la Vega. Diplomada en la especialización de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por el Colegio de Contadores Públicos de Lima. Diplomada en Gestión y Consultoría Tributaria por la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM. Diplomada en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aplicadas a la Gestión Financiera por la Universidad de Piura. Asesora contable tributaria de Contadores & Empresas y Gaceta Consultores S. A.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de mayo 2017





Tratamiento contable de la **licencia de software** (software license)

| Autor: Luis Felipe Luján Alburquerque(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En la gran mayoría de los casos, un software se entrega con una licencia de uso, la cual es un contrato entre el productor y el usuario que establece cuáles son los derechos y obligaciones de cada una de las partes. Estas licencias de utilización, en ningún momento le transfieren en propiedad el programa de computación (software) a favor del usuario; adquiriendo únicamente el derecho a su uso.

En general, las licencias corresponden a derechos que se conceden a los usuarios, principalmente en el caso del software libre, y a restricciones de uso en el caso del software propietario, siendo el propósito del presente informe señalar el tratamiento contable aplicable a los pagos efectuados por las licencias de uso del software propietario.

GENERALIDADES

El presente informe está dirigido al usuario final de computadoras, es decir, está enfocado en la persona o entidad que utiliza las herramientas informáticas de manera directa en el ámbito de su trabajo que efectúa un pago al productor de un software o tercero que comercializa o distribuye programas de computadoras, para utilizarlo de acuerdo a las condiciones establecidas en la autorización concedidas en la licencia.

En este sentido, debe tenerse presente que cuando se instala, utiliza o copia un producto de software⁽¹⁾ bajo licencia, el usuario está aceptando las condiciones estipuladas en la misma y queda obligado por los términos de dicho contrato; por lo que resulta necesario previo al registro contable entender la naturaleza de las relaciones contractuales.

Siendo que las licencias de uso otorgan un derecho sobre un bien, es decir, se trata de un derecho inmaterial, se

tendrá en consideración lo dispuesto en la NIC 38 a efectos de establecer la regulación aplicable a los pagos efectuados; para lo cual partiremos de una definición de software y de la naturaleza en general de las licencias de uso.

I. SOFTWARE

De Pablos, López-Hermoso, Martín-Romo y Medina Salgado⁽²⁾ señalan que el software es la parte inmaterial o lógica de un sistema informático, los datos y programas necesarios para que la parte física de un ordenador, el hardware, funcione y produzca resultados. Agrega que para que un ordenador pueda realizar una tarea es necesario que se le indique qué y cómo debe hacerla. Estas órdenes se materializan en instrucciones elementales y a cada conjunto de instrucciones se le denomina programa. Sobre la base de sus funciones, los softwares pueden categorizarse, tal como se describe a continuación:

Tipo	Descripción
Software operativo	Software de base necesario para que cualquier equipo de cómputo funcione correctamente y se aprovechen de manera más eficiente los distintos recursos del ordenador. Su misión principal es encargarse de gestionar todos los componentes electrónicos internos, el procesador, las memorias, el disco duro, los distintos dispositivos periféricos ⁽³⁾ . Dicho de otra forma, su finalidad es controlar las actividades de la computadora, administrar los recursos y permitir la comunicación con el usuario.
Software de aplicación	López-Hermoso y otros ⁽⁴⁾ señala que las aplicaciones son programas diseñados para ejecutar trabajos o procesos de cálculo específicos que precisa el usuario o la unidad empresarial, tales como de contabilidad, gestión de inventarios, nóminas (planilla), diseño de productos, simulación financiera, etc. Existen dos tipos principales: <ul style="list-style-type: none"> • Llave en mano o estándar (o paquetes) que responden a las necesidades genéricas del proceso a mecanizar, no suele ajustarse en un 100 % a las necesidades del usuario. • A medida que responden a las necesidades específicas de la empresa que las ha solicitado, estando orientadas principalmente a las grandes empresas y su realización es encargada a profesionales informáticos.

II. LICENCIA DE SOFTWARE

La licencia de software es la autorización que el autor o autores, quienes ostentan el derecho intelectual exclusivo de su obra, conceden a otros para utilizar sus obras, en este caso los programas⁽⁵⁾. Por tanto, la licencia de software es el conjunto de permisos que un desarrollador da para la distribución, uso y/o modificación de la aplicación que desarrolló, indicando entre otros, los plazos de duración, el territorio donde se aplica, etc.

La licencia de software es un instrumento legal que gobierna el uso o redistribución del software⁽⁶⁾. Los autores pueden otorgar distinto tipo de licencia, pueden solo autorizar su uso, pueden autorizar su modificación o distribución, etc., y en ella, se definen con certeza los derechos y obligaciones de ambas partes. Entre los tipos de licencias más comunes se encuentran:

La asociación conocida como Business Software Alliance (BSA, por sus siglas en inglés), es una organización que se dedica a proteger los intereses de diferentes empresas fabricantes de software; ellos clasifican los licenciamientos en estos tipos⁽⁷⁾:

Tipo	Descripción
Freeware	Son programas gratuitos (el precio es cero), pudiendo usar y copiar sin límites ni en el tiempo ni en la funcionalidad del programa. En ocasiones podremos encontrar programas que son <i>freeware</i> para uso personal, pero no podremos utilizarlos en el ámbito comercial.
Shareware y Trial ⁽⁸⁾	El autor crea un <i>software</i> y lo distribuye a través de diferentes medios, para que el usuario pueda evaluar de forma gratuita el producto, normalmente por un tiempo limitado, aunque a veces el programa limita las opciones. Una vez el período de prueba termina, bien se abona el programa o bien se desinstala, porque el programa dejará de funcionar.

Evaluación, Demo	Casi igual que el <i>shareware</i> , pero en la mayoría de los casos el período de prueba y las funcionalidades suelen ser más limitadas.
Adware	Suelen ser programas <i>shareware</i> que de forma automática nos muestra o nos descarga publicidad, a veces solo cuando lo ejecutamos, otras simplemente cuando lo instalamos. Se pueden utilizar de forma gratuita, pero que a cambio, descargan publicidad o que cuentan con versiones más avanzadas del mismo producto que requieren ser compradas.
Software libre	Se obtiene bajo licencia que otorga libertad a los usuarios para usarlo, copiarlo, estudiarlo, modificarlo y redistribuirlo libremente, tanto el <i>software</i> mismo como el código fuente. Pero eso no quiere decir que tenga que ser obligatoriamente gratis, pues existen programas bajo esta licencia que son de pago, aunque suelen ser muy económicos. Un ejemplo de este tipo de <i>software</i> es el Kernel de Linux.
De propietario	Creado por personas o empresas para comercializarlo, se entrega una copia del programa ejecutable y un contrato de licencia de usuario, único elemento legal que autoriza la tenencia y uso del <i>software</i> . Por lo general, establecen que se puede instalar, utilizar y tener acceso y ejecutar un número de copias del producto en igual cantidad de equipos. En ellas se adquiere la facultad de utilizar el programa, pero no la propiedad del mismo, no pudiendo hasta hace relativamente poco tiempo atrás, el <i>software</i> propietario solamente se comercializaba en cajas con indicaciones del producto conteniendo los manuales impresos, los medios magnéticos u ópticos de soporte del <i>software</i> y la licencia de uso; sin embargo, Internet y la posibilidad de utilizar el comercio electrónico, han modificado en muchos casos esta práctica, dado que es posible pagar y obtener el producto por la red.

En nuestro país, acorde con lo establecido en el artículo 95 del Decreto Legislativo N° 822, los contratos de licencia de uso⁽⁹⁾ de software así como sus actualizaciones, califican como una cesión en uso de un bien mueble.

Ahora bien, mediante Oficio N° 00679-2005/ODA-INDECOPI, la Oficina de Derechos de Autor del Indecopi ha señalado que el contrato de licencia de uso, regulado por el artículo 95 del Decreto Legislativo N° 822, está referido a la autorización o permiso que otorga el autor o titular de los derechos patrimoniales de un programa de ordenador o software a fin de que su obra pueda ser reproducida temporalmente en la memoria temporal del ordenador (a esta reproducción se le denomina comúnmente uso) en una forma determinada y según lo convenido en el contrato sin que ello implique la transferencia de ningún derecho. Esta autorización, salvo pacto en contrario, es no exclusiva e intransferible. Existiendo una contraprestación determinada a cambio.

De otro lado, el artículo 6 del citado decreto legislativo establece que sin perjuicio de los derechos que subsistan sobre la obra originaria y de la correspondiente autorización, son también objeto de protección como obras derivadas siempre que revistan características de originalidad, las revisiones, actualizaciones y anotaciones.

De las normas anteriormente glosadas, fluye que mediante el contrato de licencia de uso de software a que se refiere el artículo 95 del Decreto Legislativo N° 822, el autor o titular de los derechos patrimoniales de un programa de ordenador o software permite que un tercero (licenciataria) use su obra en forma determinada, no exclusiva e intransferible, de acuerdo a lo convenido en el contrato, a cambio de una contraprestación, y sin que ello implique la transferencia de la titularidad de ningún

derecho. En tal sentido, puede concluirse que el contrato de licencia de uso de software, así como sus actualizaciones, implican la cesión en uso de uno de los atributos del derecho de autor.

III. TRATAMIENTO CONTABLE

Un activo intangible, según el párrafo 8 de la NIC 38 es un activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física. Ello ocurre en el caso de la adquisición de la licencia de uso, toda vez que se adquiere un derecho sobre un programa informático que no es de nuestra propiedad, es no monetario y no tiene apariencia física, el cual la empresa puede controlarlo y obtener beneficios económicos futuros a través de su uso. Asimismo, cumple con la condición de identificabilidad, toda vez que el derecho de uso del intangible surge de un derecho contractual (licencia de uso), tal como establece el apartado b) del párrafo 12 o todo el párrafo 12.

En este sentido debe reconocerse como un activo de la empresa, sin embargo, la clase de intangible generado por la licencia de uso adquirido es distinta a un programa o aplicativo (que se registraría en la Cuenta 343- Programas de computadora (software), aunque en ambos casos se trate de un intangible.

De lo antes indicado nos encontramos ante un activo intangible, que puede ser reconocido de cumplir con las condiciones dispuestas en el párrafo 21 de la NIC 38, es decir: (i) sea probable que los beneficios económicos futuros atribuidos fluyan a la empresa; y (ii) el costo del activo sea medido de forma confiable.

1 CASO PRÁCTICO

Adquisición de licencia de uso

En el mes de mayo una empresa adquirió una licencia de uso de Visual Fox Pro 9.0 por un importe de S/ 2,100, siendo el plazo de uso autorizado de dicho aplicativo de tres años ¿Cómo deberá registrar dicho pago?

Solución:

Si se compra la licencia de uso de un programa, lo que se paga es el derecho a utilizarlo, mas dicho programa sigue siendo de propiedad del licenciante, y se debe entender que lo que se adquiere es la licencia para su uso, lo que se compra es la autorización para utilizar el programa en un equipo determinado. Tanto es así, que a pesar de haber adquirido la licencia del programa, queda prohibida la reproducción o autorización de cualquier copia del mismo, lo que quiere decir, que con el hecho de adquirir la licencia, no se está adquiriendo el dominio jurídico del software (la propiedad intelectual).

Por consiguiente, se debe registrar el pago efectuado por la adquisición de la citada licencia de uso como un intangible, de la siguiente forma, teniendo en cuenta que no se compra para un computador específico, se compra una licencia, y no se estipula para que bien es, ni para qué

número o marca:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
34 Intangibles	2,100	
341 Concesiones, licencias y otros derechos		
3412 Licencias		
34121 Costo		
46 Cuentas por pagar diversas - Terceros		2,100
465 Pasivos por compra de ac vo inmovilizado		
4655 Intangibles		
x/x Por el reconocimiento de la licencia de uso adquirida de Visual Fox Pro 9.0 por el plazo de tres años.		
----- x -----		

2 CASO PRÁCTICO

Derecho de uso de un ERP

Una empresa con una cadena de tiendas de venta de productos textil a nivel nacional, con la finalidad de integrar su cadena de abastecimientos y su logística asociada en el mes de mayo adquirió una licencia de uso por tres años de un ERP por la suma de S/ 66,000. ¿Cómo deberá registrar dicho pago?

Solución:

Un ERP (Enterprise Resource Planning - Planificación de Recursos Empresariales) es un conjunto de sistemas de información que permite la integración de ciertas operaciones de una empresa, especialmente las que tienen que ver con la producción, la logística, el inventario, los envíos y la contabilidad; funciona como un sistema integrado, y aunque pueda tener menús modulares, es un todo. Es decir, es un único programa con acceso a una base de datos centralizada⁽¹⁰⁾.

En este caso, la adquisición de la licencia de uso de un ERP generará beneficios económicos futuros a la empresa, toda vez que el sistema informático que podrá utilizar será capaz de facilitar la gestión, facilitar el trabajo, comunicación entre sus diferentes partes o sucursales y aumentar así la productividad y eficiencia. En este sentido, siendo que la empresa ejercerá el control sobre dicho bien y cumple con la condición de identificabilidad del contrato de licencia de uso, deberá reconocerlo como activo intangible, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
34 Intangibles	66,000	
341 Concesiones, licencias y otros derechos		
3412 Licencias		
34121 Costo		
46 Cuentas por pagar diversas - Terceros		66,000
465 Pasivos por compra de ac vo inmovilizado		
4655 Intangibles		
x/x Por el reconocimiento de la licencia de uso adquirida de un ERP por el plazo de tres años.		
----- x -----		

3 CASO PRÁCTICO

Contabilización de antivirus

Una empresa adquiere un antivirus mediante un contrato de licencia por dos años, por la suma total de S/ 800 y se paga al contado. ¿Variaría la respuesta si el uso del antivirus fuese de un año?

Solución:

Dentro de los programas utilitarios o de utilidades y medios auxiliares de programación, que realizan funciones específicas y concretas, que pueden distribuirse de manera gratuita o freeware o facilitarse por un tiempo determinado, se encuentran los antivirus. Si bien es cierto, una entidad puede funcionar sin ellos, los antivirus generan beneficios económicos futuros, toda vez que brindan protección para la correcta operación de los demás programas. En este sentido, en el supuesto que el contrato de licencia es de dos años, deberá reconocer el pago efectuado como un activo intangible, tal como se muestra en el siguiente asiento:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
34 Intangibles		800
341 Concesiones, licencias y otros derechos		
3412 Licencias		
34121 Costo		
46 Cuentas por pagar diversas - Terceros		800
465 Pasivos por compra de ac vo inmovilizado		
4655 Intangibles		
x/x Por el reconocimiento de la licencia de uso de un an virus adquirido por el plazo de dos años.		
----- x -----		

Si por el contrario, el tiempo de uso del antivirus fuese de un año, en principio, toda vez que los beneficios económicos no se agotan, deberá reconocerse como activo y reconocerse el correspondiente gasto en función del tiempo en que se consumen los beneficios.

-
- (1) Secuencia coherente de instrucciones que permite a la computadora realizar una determinada tarea.
 - (2) DE PABLOS HEREDERO, Carmen; LÓPEZ-HERMOSO, José; MARTÍN-ROMO, Santiago; y MEDINA SALGADO, Sonia. *Informática y comunicaciones en la empresa*. Esic. Universidad Rey Juan Carlos. España. 2004. p.100.
 - (3) Ídem.
 - (4) LÓPEZ-HERMOSO, José; Martín Romo, Santiago; MONTERO, Antonio; DE PABLOS HEREDERO, Carmen; et al. *Informática aplicada a la gestión de empresas*. Esic. Universidad Rey Juan Carlos. España. 2000. pp.69 y 70.
 - (5) <https://basicoyfacil.wordpress.com/2008/12/13/que-es-una-licencia-de-software/>
 - (6) http://www.alegsa.com.ar/Dic/licencia_de_software.php
 - (7) <http://www.ccpm.org.mx/avisos/121-128Contratos.pdf>
 - (8) Ejemplo de ellos son el Adobe, Sony Vegas, Kaspersky, etc.
 - (9) Dispone el numeral 16 del artículo 2 del referido decreto legislativo que a los efectos de este decreto, la licencia es la autorización o permiso que concede el titular de los derechos (licenciante) al usuario de la obra u otra producción protegida (licenciataria), para utilizarse en una forma determinada y de conformidad con las condiciones convenidas en el contrato de licencia. La norma agrega que, a diferencia de la cesión, la licencia no transfiere la titularidad de los derechos.
 - (10) Vease <<http://www.aner.com/que-es-un-erp.html>>.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena mayo de 2017





¿Cómo determina la Administración tributaria el **incremento patrimonial** no justificado?

| Autora: Mg. Yanet Mamani Yupanqui(*)

1. Introducción

Como parte de la facultad de fiscalización que posee la Administración tributaria, esta lleva a cabo acciones que le permiten detectar aquellos ingresos no declarados por las personas naturales, para ello, por ejemplo, identifica los desembolsos efectuados cuando adquieren sus bienes o servicios, los cuales deben guardar una correspondencia con los ingresos obtenidos por dichas personas, en caso contrario, de detectarse un desbalance patrimonial, es decir, una desproporción entre los ingresos y los desembolsos, se originará un incremento de patrimonio no justificado, del que la Administración tributaria solicitará explicaciones.

Por ello, a través del presente informe, elaboramos un análisis de los numerales 3, 4 y 15 del artículo 64 del Código Tributario (en adelante, CT), que son supuestos para aplicar la determinación sobre una base presunta en un proceso de fiscalización.

Precisamente, bajo dichos supuestos, la Administración tributaria concluye en la resolución materia de impugnación, que la recurrente presenta un incremento patrimonial no justificados (en adelante, IPNJ), al amparo de los artículos 52, 91 y 92 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR), ya que habría presentado inconsistencias dentro de sus desembolsos e ingresos y no logró demostrar sus afirmaciones, ya que, en su mayoría, no presentó la documentación que se le solicitó. En consecuencia, consideramos que se hace necesario, conocer el aspecto normativo sobre este tema.

2. Posición de la recurrente

La recurrente sostiene que la Administración contaba con elementos suficientes que le permitían conocer en

forma directa el hecho generador de la obligación tributaria de manera que podía determinarla sobre base cierta, y que no exhibió los estados de cuenta porque los bancos no se los entregaron a tiempo, lo que según indica, acredita con la copia de los cargos de las solicitudes.

Del mismo modo, señala que la Administración habría considerado que el único efectivo que mantenía al 01-01-08, era el que se encontraba depositado en sus cuentas bancarias por el importe de \$1,652,75, sin tener en cuenta que desde el 2003, obtuvo rentas de primera, segunda y tercera categorías, ingresos por ventas de inmuebles y préstamos de instituciones financieras.

Añade que constituye prueba idónea de la venta del inmueble ubicado en "XYZ", realizada el 03-04-07, el ingreso a su patrimonio de \$ 220,000,00, aun cuando no se haya efectuado el pago a cuenta ni realizado su declaración; y que sin embargo, en la resolución apelada, se indica que por no haberse depositado ese dinero en su cuenta bancaria, no se acreditó la disposición de efectivo que habría tenido al 31-12-07, para poder realizar operaciones en el 2008.

Concluye señalando que la Administración reconoció que el contrato de mutuo con "QQQ" tiene fecha cierta, pero desconoció el préstamo efectuado por no acreditarse que en el 2008 se hubieran realizado depósitos por los montos en dólares, algo que considera incoherente, ya que en la determinación del IPNJ se incluyen "depósitos en el Sistema Financiero no sustentados".

3. Posición de la Administración

Por su parte, la Administración señala que, la recurrente no cumplió con pagar y declarar el impuesto por la venta del inmueble ubicado "XYZ" y en sus estados de cuenta de

ahorros exhibidos se observó que al 01-01-08, solo contaba con un saldo a favor de \$ 1,652,75, importe que no tiene relación con los \$ 220,000,00 que la recurrente indica haber tenido al 31-12-07.

Además que no se habría acreditado con documentación fehaciente el origen de los fondos utilizados para efectuar los depósitos en sus cuentas bancarias, los pagos a empresas del Sistema Financiero y la adquisición de cheques de gerencia en el 2008, detallados en los Anexos 4 y 6 del Resultado del Requerimiento N.º 0622130000525.

Asimismo, señala que la recurrente presentó un contrato legalizado del mutuo celebrado con la empresa "QQQ", sin embargo, ese no era suficiente para acreditar el referido préstamo y, si bien no le es imputable la imposibilidad de verificar la documentación de un tercero por no cumplir con sus obligaciones de acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.º 1229-1-97 y N.º 238-2-98, al tratarse el caso de autos de una determinación de IPNJ, tenía el deber de justificar tal incremento, conforme con lo establecido por el artículo 52 de la LIR.

Concluye señalando que, respecto de los demás préstamos de \$ 35,000,00 y \$ 10,000,00 efectuados por el BBVA Banco Continental fueron otorgados en diciembre del 2007 y no en el 2008, apreciándose, además que no se ha presentado documentación que acreditara préstamo alguno por la suma de \$ 49,969,00 y tampoco se ha demostrado que la recurrente hubiera tenido en el ejercicio 2008 la suma de \$ 220,000,00, que en tal sentido, no se ha probado la procedencia del importe de S/ 913,528,57 observado.

4. Posición del Tribunal Fiscal

El Tribunal invoca lo señalado por las Resoluciones N.º 04761-4-2003, N.º 01949-2-2004 y N.º 01424-7-2010 e indica que los fondos disponibles que permiten justificar el incremento patrimonial determinado por la Administración, están conformados tanto por las rentas declaradas, como por aquellas de procedencia conocida detectadas mediante fiscalización, así como por los ingresos que no califican como rentas, siempre que no se trate de fondos provenientes de actividades ilícitas y donaciones que no consten en documento de fecha cierta o escritura pública, de conformidad con el artículo 52 de la LIR.

Añade que de acuerdo con el criterio adoptado por el Tribunal en las Resoluciones N.º 12456-2-2007 y N.º 14252-1-2008, a fin que los ingresos de un ejercicio anterior puedan ser válidamente considerados como fondos disponibles que justificarían el incremento patrimonial determinado, **el recurrente se encuentra en la obligación de acreditar con la documentación pertinente que al inicio del ejercicio** mantenía en su poder tales fondos y que habrían servido para justificar los gastos correspondientes a este.

5. Análisis de la normativa

5.1. Determinación de la obligación tributaria

sobre base cierta y presunta

De conformidad con el artículo 63 del CT, durante el periodo de prescripción, la Administración tributaria podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes:

- a) *Base cierta: donde se toma en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma.*
- b) *Base presunta: se da en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.*

5.2. ¿Es posible utilizar ambas bases para la determinación de los ingresos?

Diversas resoluciones del Tribunal Fiscal han precisado que, si bien es cierto, el artículo 63 del CT no ha establecido expresamente la prohibición de utilizar, simultáneamente, ambas formas de determinación de la obligación tributaria (base cierta y base presunta), se debe entender que, resultaría un tanto contraproducente, en vista a que se originaría una doble imposición respecto de un mismo hecho, en ese entender la RTF N.º 03600-1-2015, precisa que no pueden aplicarse conjuntamente al no estar permitido por ley.

Asimismo, se puede afirmar que el propio artículo 63 del CT, no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en donde tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas por el artículo 64 del CT.

6. Respetto de la base presunta

Nos vamos a detener en este punto con la finalidad de ampliar nuestro análisis respecto de la determinación de la obligación sobre la base presunta, ya que está directamente vinculado con las presunciones del IPNJ, por ello, antes se hace necesario responder a la siguiente interrogante:

¿Cuáles son los supuestos para aplicar la determinación sobre base presunta?

Conforme al artículo 64 de CT, la Administración tributaria puede utilizar directamente¹ los procedimientos de determinación sobre base presunta, en mérito a los supuestos que enumera en el señalado artículo.

Sin embargo, el presente análisis, nos centraremos básicamente en los numerales 3, 4 y 15, debido a que, la Administración tributaria habría hallado la configuración de los citados supuestos y a raíz ellos, se determina el IPNJ de la recurrente.

Según la resolución materia de análisis, se configura los numerales 3, 4 y 15, bajo la siguiente argumentación:

- **Numeral 3.** *Se ha configurado debido a que al vencimiento del Requerimiento N.º 0621130000001, la recurrente no*

exhibió los estados de cuenta bancarios del BCP y BBVA.

- **Numeral 4.** Se ha configurado debido a que se ha determinado un IPNJ por la suma de S/ 764,322.00.
- **Numeral 15.** Se ha configurado al amparo de los artículos 52, 91 y 92 de la LIR y el numeral 2 del inciso d) e inciso g) del artículo 60 de Reglamento de la LIR.

7. Respecto de la justificación del incremento patrimonial

7.1. ¿Cuál fue la labor de la recurrente en el presente caso?

La recurrente tenía el deber de justificar el incremento patrimonial que la Administración tributaria estaba determinando, conforme lo establece el artículo 52 de la LIR; por lo que su labor era justamente desvirtuar la configuración de los supuestos regulados en el

numerales 3, 4 y 15 del artículo 64 de CT y, en consecuencia, debilitar el procedimiento efectuado para la determinación del IPNJ que se le estaba realizando.

7.2. ¿Qué información solicitó la Administración tributaria?

La Administración le requirió a la recurrente que exhibiera y/o proporcionara la documentación fehaciente y pertinente de los siguientes puntos:

- a) Acreditara el origen de los fondos para efectuar la adquisición de cheques de gerencia sin utilizar cuentas.
- b) Acreditara el origen de los abonos en cuenta de ahorros del contribuyente.
- c) Acreditara los préstamos obtenidos.

Documentación sustentatoria solicitada		
<ul style="list-style-type: none"> • Respecto del origen de los fondos para adquirir los cheques de gerencia y efectuar pagos a empresas del Sistema Financiero sin utilizar cuentas, así como para realizar abonos en la cuenta de ahorros de la recurrente². 	La administración solicitó a la recurrente que exhibiera la documentación que sustentara las citadas operaciones.	La recurrente, NO exhibió documentación que sustentara las citadas operaciones; por lo que se determinó que no se acreditó fehacientemente el origen de los fondos.
<ul style="list-style-type: none"> • Respecto del origen de los abonos en cuenta de ahorros del contribuyente, los estados de cuenta bancarios³. 	La Administración solicitó a la recurrente que presentará y/o exhibiera, entre otros, un escrito indicando el detalle de las cuentas bancarias como titular y/o mancomunada con su cónyuge y/o tercero en entidades del SFP y/o del exterior, así como que exhibiera ⁴ .	Se dejó constancia que la recurrente NO exhibió los estados de cuenta bancaria.
<ul style="list-style-type: none"> • Respecto de la acreditación de los préstamos obtenidos La Administración señaló que el contrato de préstamo de \$ 119,500,00, firmado con la empresa, carecía de fecha cierta y tenía inconsistencias en los importes señalados, ya que algunos estaban referidos a soles y otros a dólares e indicó además que la anotada empresa no presentó la información contable que la Administración le había solicitado a fin de verificar la información relacionada con aquel préstamo, por lo que concluyó que la recurrente no acreditó fehacientemente su existencia. Con respecto al contrato de préstamo suscrito el 25-03-08, que se adjuntó en fiscalización, se presentó una copia simple, sin que conste las firmas legalizadas, lo que no es prueba suficiente de la materialización de la operación. Y respecto de la devolución del aludido préstamo, no se ha adjuntado documentación que acredite la forma en que ello se habría realizado; al respecto, cabe precisar que el artículo 60-A del Reglamento de la LIR dispone que la devolución del dinero recibido, sin utilizar medios de pago, se reputará como incremento patrimonial. 		

8. Conclusión

En ese orden de ideas, elaboramos el presente informe con el objetivo de que se adquiriera mayor conocimiento respecto del IPNJ y, de esta manera, muchas personas naturales tengan el debido cuidado al momento de realizar sus transacciones, es decir, que, en su mayoría, guarden evidencias que permitan sustentar sus transacciones tanto de adquisición de bienes como de servicios y, en un futuro mediato, se eviten de pasar tragos amargos dentro de los procesos de fiscalización de la Administración tributaria.

En el presente caso, la Administración tributaria habría meritudo la documentación proporcionada en la etapa de fiscalización y, en este sentido, la recurrente es **quien no acreditó con la documentación pertinente** el incremento patrimonial, por lo que la Administración concluye determinando la existencia de un IPNJ, ya que resultó acreditada la existencia de rentas o los ingresos que la recurrente ocultó y se llegó a determinar un IPNJ por el importe de S/ 995,442,00, posición que es confirmada por el Tribunal Fiscal.

(*) Abogada colegiada por la Universidad Andina Néstor Cáceres Velásquez. Máster en Gobierno y Administración Pública por la Universidad Complutense de Madrid, España. Egresada de la Maestría en Derecho Tributario con mención en Política Fiscal de la Universidad Nacional Federico Villarreal. Exfuncionaria de la SUNAT y asesora tributaria de la revista Actualidad Empresarial.

- 1 Al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 11129-8-2015 ha señalado que, conforme el numeral 15 del artículo 64 del Código Tributario, la Administración tributaria podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando las normas tributarias lo establezcan de manera expresa.
- 2 Según señala el Anexo 1, del Resultado del Requerimiento N.º 0622130000525 (folios 395 y 396).
- 3 Según el punto 6 del Requerimiento N.º 0621130000001.
- 4 Según lo señala el voto singular en parte del vocal Velásquez López Raygada.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de mayo 2017



Regulan los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el impuesto a la renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de renta de cuarta categoría

| Autor: Jorge Raúl Flores Gallegos(*)

1. INTRODUCCIÓN

El 15 de mayo último se publicó, en el diario oficial El Peruano, la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017/SUNAT la cual regula los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el impuesto a la renta por:

- arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles, y
- por servicios generadores de renta de cuarta categoría.

El objetivo del presente artículo es hacer una descripción de todos los requisitos que deben cumplir los comprobantes de pago para que puedan acreditar gastos deducibles para efectos de determinar la renta neta imponible.

2. Base legal

El artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1258¹ modifica, a partir del 01-01-17, el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta² (LIR, en adelante), para establecer que de las rentas de cuarta y quinta categoría se puede deducir anualmente, además de las 7 UIT que se venían aplicando, se reconoció aquellos gastos relativos al importe pagado por:

- i) el arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles que no estén destinados exclusivamente a actividades que generen renta de tercera categoría;
- ii) a los intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda; iii) a los honorarios profesionales de médicos y odontólogos;
- iv) a la contraprestación, a otros sujetos que generen

renta de cuarta categoría cuando estén comprendidos en el decreto supremo respectivo, y

- v) a las aportaciones al Seguro Social de Salud por trabajadores del hogar.

Ahora bien, la condición para la deducibilidad de dichos gastos establece que siempre que, entre otros, estén acreditados, en el caso de los cuatro primeros gastos, con comprobantes de pago, emitidos de forma electrónica, los cuales permitan sustentar gasto, y, además, que los recibos por arrendamiento sean aprobados por la SUNAT.

Además, el segundo párrafo de la Segunda Disposición Complementaria Final del **Decreto Legislativo N.º 1258** dispone que el requisito establecido en el acápite

- i) del cuarto párrafo del artículo 46 de la LIR, referente al uso del comprobante de pago, emitido de manera electrónica, con el fin de sustentar los gastos a que se refiere dicho artículo, será exigible a partir de la entrada en vigencia de la resolución de superintendencia que emita la SUNAT, al amparo del primer párrafo de esa disposición, con el objeto de establecer los supuestos en los que los gastos pueden ser sustentados con comprobantes de pago que no sean emitidos de forma electrónica.

En ese sentido, en el artículo 46 de la LIR, publicado en el Decreto Supremo N.º 399-2016-EF3, se establecen aquellos supuestos que permiten deducir como gasto la contraprestación efectivamente pagadas a los sujetos que se desempeñen como abogado, analista de sistemas y computación, arquitecto, enfermero, entrenador deportivo, fotógrafo y operador de cámara, cine y

televisión, ingeniero, intérprete y traductor, nutricionista, obstetrix, psicólogo, tecnólogo médico y veterinario.

De esta forma, el Decreto Ley N.º 256324 otorga facultades a la SUNAT para regular sobre comprobantes de pago a fin de establecer aquellos comprobantes que permiten sustentar gasto con efecto tributario, así como sus mecanismos de control para su emisión o utilización, comprendiendo, además, la determinación de los sujetos que deba utilizar la emisión electrónica.

En ese orden de ideas, la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017/SUNAT tiene por objetivo designar, como nuevos emisores electrónicos, en su mayoría, a sujetos que brindarán servicios, cuyas contraprestaciones darán derecho a aplicar como gasto deducible a perceptores de renta de tercera categoría; así como precisar la normativa sobre comprobantes de pago y Registro Único de Contribuyentes para que sea viable la sustentación de los gastos personales, en los casos que corresponda.

3. ¿Cuáles son los comprobantes de pago que permiten sustentar gastos personales por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y servicios profesionales?

Conforme lo establece el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017-EF, establece que los contribuyentes que sustentan el derecho a deducir gasto al amparo de los incisos a), c) y d), del segundo párrafo del artículo 46 de la LIR, de acuerdo con cada caso, de la forma siguiente:

Servicio	Plazo	Tipo de comprobante de pago, Nota de Crédito y Nota de Débito
a) Arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles, situados en el país, que generen renta de primera categoría		Documento autorizado: Formulario N.º 1683-Impuesto a la renta de primera categoría
b) Arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles, situados en el país, no comprendido en el literal anterior	Hasta el 31 de mayo del 2017	<ul style="list-style-type: none"> Factura, boleta de venta y documentos autorizados a que se refiere el literal b) del inciso 6.1 y el literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 del artículo 4 del RCP, cuando se hayan expedido según señale ese reglamento. Nota de Crédito y Nota de Débito
	Del 1 al 30 de junio de 2017	<ul style="list-style-type: none"> Factura y documentos autorizados a que se refiere el literal b) del inciso 6.1 y el literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 del artículo 4 del RCP, cuando se hayan expedido según señale ese reglamento. Nota de Crédito y Nota de Débito
	Del 1 de julio de 2017 en adelante	<ul style="list-style-type: none"> Factura electrónica Nota de Crédito electrónica y Nota de Débito electrónica
c) Servicios prestados por médicos y odontólogos que generen renta de cuarta categoría para esos	Hasta el 31 de marzo de 2017	<ul style="list-style-type: none"> Recibo por honorarios Nota de Crédito

sujetos y por los sujetos que presten los servicios indicados en el anexo del decreto o en el decreto que lo complementa y/o modifique	Desde el 1 de abril de 2017 en adelante	<ul style="list-style-type: none"> Recibo por honorarios electrónico Nota de Crédito electrónica
d) En las operaciones señaladas en los literales b) y c) del presente artículo, cuando esta resolución o la normativa sobre emisión electrónica permita su emisión		<ul style="list-style-type: none"> Factura, recibo por honorarios, Nota de Crédito y Nota de Débito, emitidas en formato impreso o importado por imprenta autorizada Documentos autorizados a que se refiere el literal b) del inciso 6.1 y el literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 del artículo 4 del RCP, Notas de Crédito y Notas de Débito respectivas ⁵

4. ¿A quiénes se designan emisores electrónicos en el Sistema de Emisión Electrónica (SEE)?

De acuerdo con el numeral 3.1 del artículo 3 de la R. S. N.º 123-2017-EF, dispone designar como emisores electrónicos del SEE a los siguientes:

a) Desde el 01-07-17, a los sujetos que brindan el servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, respecto de esos servicios, y siempre que por esa operación corresponda emitir factura.	b) Desde el momento en que están obligados a emitir y otorgar comprobantes de pago, de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago ⁷ , facturas por servicios que prestan por arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes, a aquellos sujetos que inicien la prestación de dichos servicios después del 01-01-17 y solo respecto de esas operaciones que realicen.
--	--

Por ello, estos sujetos designados pueden emitir a su elección:

- Factura electrónica
- Nota de Crédito electrónica
- Nota de Débito electrónica

Asimismo, establece que dichas emisiones son posibles por medio de cualquiera de los sistemas comprendidos en el SEE, en tanto el sistema escogido lo permita.

No obstante, de acuerdo con el numeral 3.2 del referido artículo establece que no están comprendidos como emisores electrónicos del SEE:

Sujetos que no están comprendidos como emisores electrónicos del SEE	
<ul style="list-style-type: none"> Aquellos que pertenezcan al nuevo Régimen Único Simplificado, aprobado por el Decreto Legislativo N.º 937 y normas modificatorias. 	<ul style="list-style-type: none"> Aquellos que generen renta de primera categoría del impuesto a la renta, es decir, personas naturales sin negocio quienes son propietarios de bienes que ceden en uso a terceros.

5. Sobre emisores de comprobantes de pago distintos a los recibos por honorarios

5.1. ¿Hasta cuándo la vigencia de los comprobantes de pago físicos?

Aquellos sujetos que tengan la calidad de emisores electrónicos del SEE, a partir del 01-07-17, para sustentar gasto para los perceptores de rentas del trabajo por sus operaciones contempladas en el inciso a) del segundo párrafo del artículo 46 de la LIR, podrán emitir en formato impresos hasta el 30-06-17 de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la

Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT:

- Comprobantes de pago (documento autorizado incluido)
- Notas de Crédito
- Notas de Débito

5.2. ¿Existe la obligación de informar a la SUNAT la emisión de los comprobantes de pago impresos?

Aquellos sujetos que realicen las operaciones contempladas en el inciso a) del segundo párrafo del artículo 46 de la ley, así como los emisores electrónicos del SEE para los efectos del gasto, están obligados a declarar, ante la SUNAT, la información relativa a los comprobantes de pago (documentos autorizados incluidos), Notas de Crédito y/o Notas de Débito en formatos impresos o importados por imprenta autorizada que emitan por las operaciones comprendidas en el aludido inciso de acuerdo con la resolución de superintendencia que apruebe el formato respectivo.

Además, para los emisores electrónicos del SEE, dicha declaración no comprende aquellos resúmenes que se declaren sobre comprobantes impresos relativos a lo emitido de enero a mayo del 2017 y sustituye a la obligación de presentar esos resúmenes por el emitido en el periodo tributario de junio del 2017 (desde 1 al 30 de junio del 2017), por las operaciones que se incluyan en aquella declaración.⁹

5.3. ¿Están comprendidos los sujetos que emitan el Formulario N.º 1683?

Para las personas naturales sin negocio, propietarios de bienes que ceden en uso y que declaran y pagan el 5 % de la merced conductiva o valor del arrendamiento mediante el Formulario N.º 1683-Impuesto a la renta de primera categoría y que cancelan cada mes conforme a un contrato de arrendamiento, no están comprendidos ni tienen la calidad de emisores electrónicos del SEE.¹⁰

5.4. ¿Qué periodos comprende la obligación de informar sobre los comprobantes de pago físicos a la SUNAT?

Para el cumplimiento de la obligación de informar los comprobantes de pago (incluidos los documentos autorizados), emitidos de forma física, se deben presentar de acuerdo con el siguiente cronograma¹¹:

Del 1 al 31 de julio del 2017					
Se presenta una declaración informativa de todos los comprobantes de pago físicos, incluida su información complementaria a ellos, emitidos en los periodos tributarios mensuales:					
Enero 2017	Febrero 2017	Marzo 2017	Abril 2017	Mayo 2017	Junio 2017

Si un emisor electrónico envía, dentro del plazo respectivo, más de una declaración respecto de un mismo mes, se considera que la última declaración enviada sustituye a la anterior en su totalidad.

Y en el caso que se envía una declaración luego de aquel

plazo y respecto de un mismo periodo, la última enviada **reemplaza** a la anterior y será considerada como una declaración jurada rectificatoria.

6. ¿Qué obligación tienen los emisores de recibos por honorarios?

En el caso de los sujetos que hubieran emitido desde 1 de enero al 31 de marzo del 2017, recibos por honorarios y/o Notas de Crédito en formatos impresos o importados por imprenta autorizada, por los servicios indicados en los incisos c) y d) del segundo párrafo del artículo 46 de la LIR, están obligados a proporcionar a la SUNAT, a través del sistema regulado en la **Resolución de Superintendencia N.º 182-2008-SUNAT**¹² y normas modificatorias y en los términos que ese sistema indique, **la información relativa a esos comprobantes y/o notas**, de acuerdo con lo establecido en los artículos 13 y 14 de dicha resolución, en el plazo contado del 1 al 30 de junio del 2017.¹³

7. ¿Desde cuándo se inicia la vigencia de estas obligaciones?

De acuerdo con la Única Disposición Complementaria Final la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017/SUNAT, inicia su vigencia de acuerdo con lo siguiente:

- Al día siguiente de su publicación, en el caso de los artículos 1, 2, 3, 4 y 5, así como la cuarta disposición complementaria modificatoria (modificación en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940).
- El **1 de junio del 2017**, en el caso de las disposiciones complementarias modificatorias, **salvo** el numeral 2.2 de la segunda disposición complementaria modificatoria (comprobantes de pago para las operaciones de arrendamiento y los que emite la Iglesia Católica para dicha prestaciones) y la cuarta disposición complementaria modificatoria (modificación en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al que se refiere el Decreto Legislativo N.º 940).
- El **1 de julio del 2017**, en el caso del numeral 2.2 de la segunda disposición complementaria modificatoria (comprobantes de pago para las operaciones de arrendamiento y los que emite la Iglesia Católica para dicha prestaciones).

8. ¿Qué modificación más relevante se establece en la normativa sobre emisión electrónica?

De acuerdo con el numeral 3.3 de la Tercera Disposición Complementaria Modificatoria de la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017/SUNAT, dispone se sustituya la fila 9 de los Anexos 1, 3 y 4 e incorporarse una última fila en el literal Q) del Anexo 8 de la Resolución de Superintendencia N.º 097-2012/SUNAT¹⁴ y normas modificatorias, en los términos indicados en los anexos A, B, C y D, respectivamente, de los cuales detallamos:

**Anexo A
Anexo 1**

N.º	Campos deíñidos	Condición de emisión (1)	Requisitos mínimos (2)	Representación impresa-infor - mación mínima del resumen	Validación	Descripción
(...)						
Datos del adquirente o usuario						
9	Tipo y número de documento	X	X	X	El tipo de documento será 6, según el catálogo N.º 6 del Anexo 8, salvo en operaciones de exportación a las que se refiere el segundo párrafo del numeral 17.2 del artículo 17, en las que se colocará un guión (-). Se podrá colocar un número válido de DNI, solo si el tipo de operación es 13 del catálogo 17.	En la representación impresa debe sustituirse el código de tipo de documento por la denominación de este y colocar a continuación el número.

**Anexo B
Anexo 3**

N.º	Campo deíñido	Si se modifiica factura electrónica (1) o un recibo electrónico por servicios públicos			Si se modifiica boleta de venta electrónica (2)			Descripción (5)
		Condición de emisión (3)	Requisitos mínimos (4)	Validación	Requisitos mínimos (4)	Representación impresa-Infor - mación mínima del resumen	Representación impresa-Infor - mación mínima del resumen	
(...)								
Datos del adquirente o usuario								
9	Tipo y número de documento	X	X	El tipo de documento será 6 según el catálogo 6 del Anexo 8, salvo en operaciones de exportación a las que se refiere el segundo párrafo del numeral 17.2 del artículo 17, en las que se colocará un guión (-). Cuando el receptor o usuario del recibo por servicios públicos, no cuente con RUC, se deberá consignar el documento de identidad según el catálogo N.º 6 del Anexo 8, y de no contar con este en el recibo, consignar un guión (-). Se podrá colocar un número válido de DNI, solo si el tipo de operación es el código 13 del catálogo N.º 17.	X	X	X	En la Nota de Crédito electrónica que modifiica una boleta de venta electrónica, el tipo de documento será uno de los indicados en el catálogo N.º 6 del Anexo 8. En la representación impresa, deberá sustituirse el código de tipo de documento por la denominación de este y colocar a continuación el número.

**Anexo C
Anexo 4**

N.º	Campo deíñido	Si se modifiica factura electrónica (1) o un recibo electrónico por servicios públicos			Si se modifiica boleta de venta electrónica (2)			Descripción (5)
		Condición de emisión (3)	Requisitos mínimos (4)	Validación	Requisitos mínimos (4)	Representación impresa-Infor - mación mínima del resumen	Representación impresa-Infor - mación mínima del resumen	
(...)								
Datos del adquirente o usuario								
9	Tipo y número de documento	X	X	El tipo de documento será 6 según el catálogo N.º 6 del Anexo 8, salvo en operaciones de exportación a las que se refiere el segundo párrafo del numeral 17.2 del artículo 17, en las que se colocará un guión (-). Cuando el receptor o usuario del recibo por servicios públicos, no cuente con RUC, se deberá consignar el documento de identidad según el catálogo N.º 6 del Anexo 8, y de no contar con este en el recibo, consignar un guión (-). Se podrá colocar un número válido de DNI, solo si el tipo de operación es el código 13 del catálogo N.º 17.	X	X	X	En la Nota de Débito electrónica que modifiica una boleta de venta electrónica, el tipo de documento será uno de los indicados en el catálogo N.º 6 del Anexo 8. En la representación impresa, deberá sustituirse el código de tipo de documento por la denominación de este y colocar a continuación el número.

Anexo D
Anexo 8: Catálogos
Catálogo N.º 17: Códigos-Tipo de operación

Catálogo N.º 17	
Campo	ext:UBLExtensions/ext:UBLExtension/ext:ExtensionContent/ sac:AdditionalInformation/sac:SUNATTransaction/cbc:ID
Descripción	Tipo de operación
Catálogo	SUNAT
Código	Descripción
(...)	(...)
13	Gasto deducible persona natural

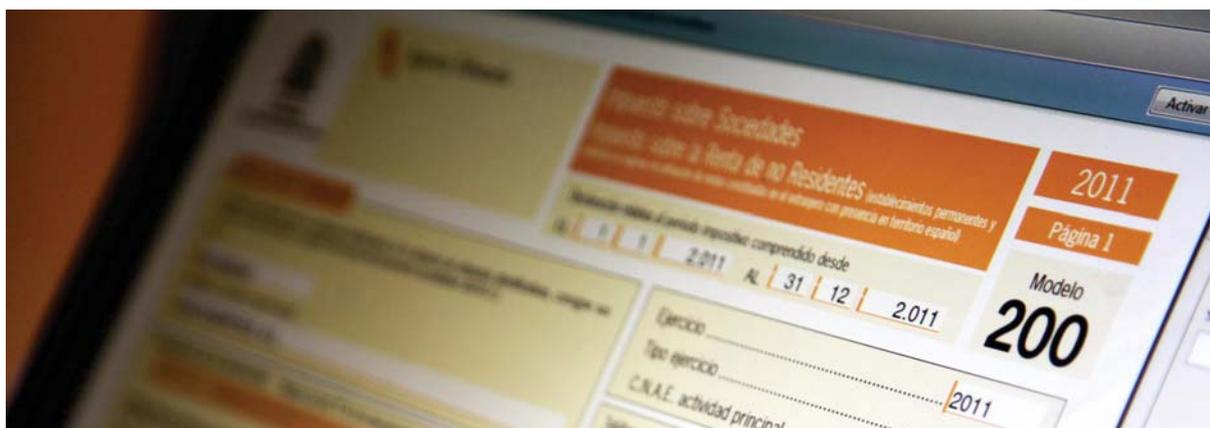
(*) Abogado por la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Con estudios de especialización en el III Programa de Especialización en Tributación por la Escuela de Postgrado de la Universidad del Pacífico (UP).

1. Decreto Legislativo N.º 1258, decreto legislativo que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 08-12-16.
2. Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF y sus modificatorias, publicado el 08-12-04.
3. Decreto Supremo N.º 399-2016-EF (Establecen las profesiones, artes, ciencias, oficios y/o actividades que darán derecho a la deducción a que se refiere el inciso d) del artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta), publicado el 31-12-16.
4. Ley de Comprobantes de Pago, aprobado por el Decreto Ley N.º 25632 (Establecen la obligación de emitir comprobantes de pago en las transferencias de bienes, en propiedad o en uso, o en prestaciones de servicios de cualquier naturaleza y sus modificatorias), publicado el 24-07-92.
5. De acuerdo con la nota 1 del cuadro establecido en la Resolución de Superintendencia N.º 123-2017/ SUNAT, se precisa que solo si las empresas del Sistema Financiero o la Iglesia Católica, según corresponda, están en alguno de los supuestos señalados en el literal a) del numeral 4.1 del artículo 4 o el artículo 4-A de la Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT y normas modificatorias. En ese caso, deben cumplir, respecto de lo emitido, con la remisión señalada en el numeral 4.2 del referido artículo 4 y en el referido artículo 4-A.
6. SEE: Sistema de Emisión Electrónica creado por la Resolución de Superintendencia N.º 300-2014/SUNAT (Resolución de

superintendencia que crea un Sistema de Emisión Electrónica; modifica los Sistemas de Emisión Electrónica de facturas y boletas de venta para facilitar, entre otros, la emisión y el traslado de bienes realizado por los emisores electrónicos itinerantes y por quienes emiten o usan boleta de venta electrónica y designa emisores electrónicos del nuevo sistema y normas modificatorias), publicado el 30-09-14.

7. Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/ SUNAT y sus modificatorias, publicado el 24-01-99.
8. Base legal: numeral 4.1 del artículo 4 de la R. S. N.º 123-2017/SUNAT, publicado el 15-05-17.
9. Base legal: numeral 4.2 del artículo 4 de la R. S. N.º 123-2017/SUNAT, publicado el 15-05-17.
10. Base legal: numeral 4.3 del artículo 4 de la R. S. N.º 123-2017/SUNAT, publicado el 15-05-17.
11. Base legal: numeral 4.4 del artículo 4 de la R. S. N.º 123-2017/SUNAT, publicado el 15-05-17.
12. Resolución de Superintendencia N.º 182-2008-SUNAT, resolución de superintendencia que implementa la emisión electrónica del recibo por honorarios y el llevado del Libro de Ingresos y Gastos de manera electrónica, y sus modificatorias publicada el 14-10-08.
13. Base legal: artículo 5 de la R. S. N.º 123-2017/SUNAT, publicado el 15-05-17.
14. Resolución de Superintendencia N.º 097-2012-SUNAT, crean el Sistema de emisión Electrónica Desarrollado, desde los sistemas del contribuyente y sus modificatorias, publicado el 29-04-12.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de mayo 2017





Las rentas del trabajo

Comprobantes de pago sustentatorios para la deducción de gastos

| Autor: Rosa Ortega Salavarría (*)

INTRODUCCIÓN

El segundo párrafo del artículo 46° TUO LIR modificado por el artículo 3° del Decreto Legislativo N° 1258 - en adelante D. Leg. 1258, prescribe la deducción como gasto de los importes pagados por determinados conceptos para determinar la Renta Neta del Trabajo, en tanto se observen las condiciones y formalidades dispuestas en dicho artículo.

Al amparo de dicho dispositivo, se han emitido las normas reglamentarias y complementarias vinculadas y que detallamos a continuación.

MARCO LEGAL REGULATORIO		
DISPOSITIVO	FECHA DE PUBLICACIÓN	FECHA DE VIGENCIA
Decreto Legislativo N° 1258 Establece la posibilidad de deducir determinados gastos hasta un límite de 3 UIT, fijando las condiciones.	08.12.2016	01.01.2017
Decreto Supremo N° 399-2016-EF Establecen las profesiones, artes, ciencias, oficios y/o actividades por servicios generadores de rentas de cuarta categoría que darán derecho a la deducción de gastos.	31.12.2016	01.01.2017
Decreto Supremo N° 033-2017-EF Modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, con la finalidad de adecuarlo a los cambios producidos en la determinación de las Rentas del Trabajo e incluir el procedimiento a detalle a observar sobre la deducción de gastos.	28.02.2017	01.03.2017

DISPOSITIVO	FECHA DE PUBLICACIÓN	FECHA DE VIGENCIA
Resolución de Superintendencia N° 043-2017/SUNAT Se modifica la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT y normas modificatorias, con la finalidad de generalizar la emisión y otorgamiento de los Recibos por Honorarios a través de medios electrónicos.	17.02.2017	01.04.2017
Resolución de Superintendencia N° 123-2017/SUNAT Se regulan los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el Impuesto a la Renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de Renta de Cuarta Categoría.	15.05.2017	16.05.2017*

Tal como se puede apreciar en el cuadro presentado, mediante Resolución de Superintendencia N° 123-2017/SUNAT - Resolución 123 - 2017, publicada el 15.05.2017, se precisan los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el Impuesto a la Renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de Renta de Cuarta Categoría.

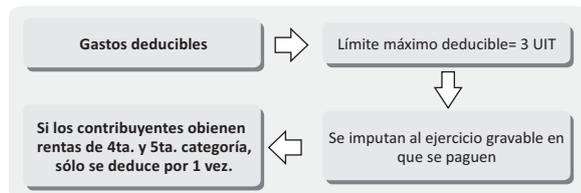
En el presente artículo, efectuamos el análisis de los aspectos más relevantes vinculados con la Resolución 123-2017 precitada.

2. DEDUCCIÓN DE GASTOS

De acuerdo a lo dispuesto en el segundo párrafo del

artículo 46° TUO LIR modificado, a partir del ejercicio 2017 se permite la deducción hasta el límite de 3 UIT anuales de los gastos siguientes:

GASTOS DEDUCIBLES	
1.	Arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles situados en el país.
2.	Intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda.
3.	Honorarios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país.
4.	Servicios prestados en el país cuya contraprestación califique como rentas de cuarta categoría.
5.	Aportaciones al Seguro Social de Salud – ESSALUD que se realicen por los trabajadores del hogar.



Sobre el particular, el artículo 3° del Decreto Supremo N° 033-2017-EF (28.02.2017) incorpora el artículo 26° - A al Reglamento del TUO LIR, con la finalidad de complementar los aspectos que deben ser observados para efectos de la deducción de gastos.

Para mayores alcances sobre este tópico, se sugiere revisar el informe tributario titulado "Rentas del Trabajo: Análisis de las modificaciones vigentes a partir del ejercicio 2017" publicado en la primera quincena marzo 2017, página 5 y siguientes.

3. SUSTENTACIÓN DE GASTOS CON COMPROBANTES DE PAGO - CONDICIÓN GENERAL

La sustentación de los gastos con comprobantes de pago y/o recibos por arrendamiento constituye una condición de carácter general a efectos que procede la deducción de los gastos². Ello en virtud a lo prescrito en el literal i) cuarto párrafo del artículo 46° TUO LIR que a la letra reza: "Los gastos (...) serán deducibles siempre que:

- i) Estén sustentados en comprobantes de pago que otorguen derecho a deducir gasto y sean emitidos electrónicamente y/o en recibos por arrendamiento que apruebe la SUNAT, según corresponda. (...)"

Sobre el particular, la segunda disposición complementaria final facultó a SUNAT a:

"(...) establecer supuestos en los cuales los gastos podrán ser sustentados con comprobantes de pago que no sean emitidos electrónicamente."

En concordancia con ello, se regula en dicha disposición que:

"El requisito previsto en el acápite i) del cuarto párrafo del artículo 46° de la Ley será exigible a partir de la entrada en vigencia de la resolución de superintendencia que emita la SUNAT (...)."

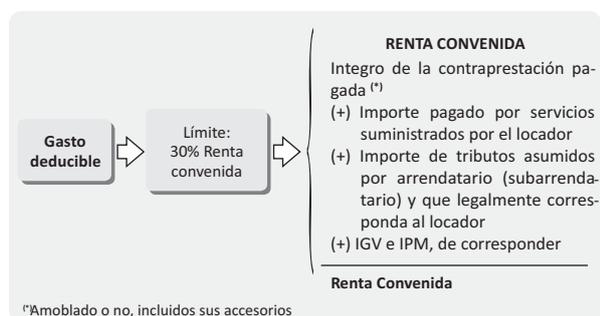
En mérito a dicha facultad, SUNAT ha emitido la Resolución 123-2017 materia del presente artículo, disponiendo respecto a los documentos sustentatorios que de-

ben obtenerse para la deducción de gastos de los tópicos siguientes:

- a) Arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles situados en el país
- b) Servicios prestados por sujetos generadores de rentas de cuarta categoría

4. ARRENDAMIENTO Y/O SUBARRENDAMIENTO DE INMUEBLES SITUADOS EN EL PAÍS

La deducción del gasto por arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, corresponderá en la medida que dicho inmueble **no se destine exclusivamente al desarrollo de actividades que generen rentas de tercera categoría.**



4.1 Comprobantes de pago que permiten sustentar gastos personales por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles

El artículo 2° de la Resolución 123-2017 vigente a partir del 16.05.2017, prescribe los comprobantes de pago y documentos vinculados que califican como sustentatorios para la deducción del gasto por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles, los cuales transcribimos y complementamos en su desarrollo.

ARRENDAMIENTO Y/O SUBARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES		
PLAZO	TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO, NOTA DE CRÉDITO Y NOTA DE DÉBITO	CONSIDERACIONES A OBSERVAR
Generadores de renta de primera categoría		
No aplicable	Documento autorizado: Formulario N° 1683 – Impuesto a la renta de primera categoría.	
Sujetos no comprendidos en el supuesto anterior		
Hasta el 31 de mayo de 2017	<ul style="list-style-type: none"> a) Factura física b) Boleta de venta c) Documentos autorizados: <ul style="list-style-type: none"> - Literal b) del inciso 6.1 numeral 6 art. 4° RCP Emitidos por las empresas del sistema financiero y de seguros, y por las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público, que se encuentren bajo el control de la SBS. - Literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 art. 4 del RCP Emitidos por la Iglesia Católica por el arrendamiento de sus bienes inmuebles. d) Nota de crédito y nota de débito 	<p>Declaración de comprobantes de pago y notas de crédito y/o débito emitidos en forma física (Art. 4° R.S. 123-2017 vigente a partir del 16.05.2017)</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Los sujetos que tengan la calidad de emisores electrónicos al 16.05.2017 pueden realizar la emisión, sólo por las operaciones de arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles hasta el 30 de junio de 2017, en forma física según el Reglamento de Comprobantes de Pago. b) Los sujetos que brinden el servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles, incluidos los emisores electrónicos del SEE, deben declarar ante la SUNAT la información relativa a los comprobantes de pago, documentos autorizados, notas de crédito y/o notas de débito vinculadas a aquellos, que emitan en

<p>Del 01 al 30 de junio de 2017</p>	<p>a) Factura física b) Documentos autorizados Comprende a los documentos señalados en el literal c) del recuadro anterior. c) Nota de crédito y nota de débito</p>	<p>forma física según el Reglamento de Comprobantes de Pago. b) Los sujetos que brinden el servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles, incluidos los emisores electrónicos del SEE, deben declarar ante la SUNAT la información relativa a los comprobantes de pago, documentos autorizados, notas de crédito y/o notas de débito vinculadas a aquellos, que emitan en forma física por dichas operaciones, de acuerdo a la resolución de superintendencia que apruebe el formato respectivo. Asimismo, para los emisores electrónicos del SEE la declaración:</p> <ul style="list-style-type: none"> - No comprende lo que se declare en los resúmenes de comprobantes impresos relativos a lo emitido de enero a mayo de 2017 - Sustinuye a la obligación de presentar esos resúmenes por lo emitido del 1 al 30 de junio de 2017. <p>Aplica sólo por las operaciones que se incluyan en aquella declaración.</p>
--------------------------------------	---	---

PLAZO	TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO, NOTA DE CRÉDITO Y NOTA DE DÉBITO	CONSIDERACIONES A OBSERVAR
		<p>c) Se debe presentar del 1 al 31 de julio de 2017, una declaración por cada mes comprendido del 1 de enero al 30 de junio de 2017, en la que se incluirá la información relativa a los comprobantes de pago y las notas de crédito y/o débito. d) En caso se envíe dentro del plazo respectivo más de una declaración respecto de un mismo mes, se considera que la última enviada sustituye a la anterior en su totalidad. Si se envía una declaración luego del plazo máximo y respecto de un mismo periodo, la última enviada reemplaza a la anterior y será considerada como una declaración jurada reciclatoria.</p>
<p>Del 01 de julio de 2017 en adelante</p>	<p>a) Factura electrónica. b) Nota de crédito electrónica y nota de débito electrónica Excepcionalmente, solo cuando la resolución 123-2017 o la normativa sobre emisión electrónica permita su emisión se sustentará con: - Factura, nota de crédito y nota de débito emitidas en formato impreso o importado por imprenta autorizada. - Documentos autorizados así como notas de crédito y notas de débito respectivas emitidos por las empresas del sistema financiero o la Iglesia Católica</p>	<p>El artículo 3º de la resolución 123-2017, designa como emisores electrónicos a los sujetos que brindan el servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, sólo respecto de esos servicios, y siempre que por esa operación se deba emitir factura. La designación rige a partir de: a) 01.07.2017, a los sujetos que ya vienen prestando dichos servicios. b) Que deba emitir factura, si inician la prestación de esos servicios después del 01.07.2017. Los sujetos pueden emitir los documentos electrónicos a su elección, a través de cualquiera de los sistemas comprendidos en el SEE, siempre que el sistema escogido lo permita.</p>

En función al cuadro presentado, se observa que a partir del 01.06.2017, ya no se podrá emitir Boleta de Venta por concepto de servicios de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles, cuando el usuario sea una persona natural que deducirá dicho gasto para la determinación de las Rentas de Trabajo. Además a partir del 01.07.2017, sólo se emitirá en forma electrónica las facturas y documentos vinculados que

sustentan dicho gasto. Permitiéndose sólo la emisión en formatos físicos, cuando no se pueda emitir el documento electrónico en función a los supuestos específicos regulados en la Resolución de Superintendencia N° 300-2014-SUNAT y modificatorias.

4.2 Modificaciones en el Reglamento de Comprobantes de Pago y en la normativa sobre emisión electrónica

En virtud a lo desarrollado en el numeral anterior, se efectúan modificaciones en el Reglamento de Comprobantes de Pago y en la normativa sobre emisión electrónica a fin de adecuarla a lo previsto en la Resolución N° 123-2017.

Señalamos a continuación en forma sucinta un detalle de los cambios producidos, precisando que existe similitud en sus alcances tanto para el Reglamento de Comprobantes de Pago como en la normativa sobre emisión electrónica.

TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO	ALCANCE DE LA MODIFICATORIA	NORMAS MODIFICADAS
<p>Facturas (físicas y electrónicas)</p>	<p>Se prescribe a partir del 01.06.2017, que cuando el usuario solicite Factura para efectos de deducir el gasto por arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles a in de de -terminar la Renta Neta del Trabajo, se podrá consignar el número RUC o el número de DNI. No resulta aplicable esta disposición en las que el usuario sea una persona natural extranjera domiciliada en el país, que perciba exclusivamente rentas de quinta categoría. Ello por cuanto dichos sujetos si se encuentran obligados a inscribirse en el RUC, de acuerdo a lo previsto en el inciso a) artículo 3º de la Resolución N° 210-2004/SUNAT y normas modificatorias 4.</p>	<p>a) Reglamento de Comprobantes de Pago y modificatorias - Inciso 1.2 del numeral 1 del artículo 4º - Inciso 1.8 del numeral 1 del artículo 8º b) Normativa sobre emisión electrónica b.1. Resolución N°097-2012/SUNAT y modificatorias (SEE –Desde los sistemas del contribuyente) - Numeral 17.2 del artículo 17º - Fila 9 de los anexos N° 1, 3 y 4 y se incorpora una última fila en el literal Q del anexo N° 8 - Código 13: Gasto deducible persona natural. b.2. Resolución N°188-2010/SUNAT y modificatorias (SEE – SOL) - Numeral 2 del artículo 8º - Literal a) numeral 1 del artículo 9º Las modificatorias antes detalladas, se han efectuado a través del sub-numeral 2.1. de la segunda disposición complementaria modificatoria y la tercera disposición complementaria modificatoria de la Resolución 123 – 2017. Tienen vigencia a partir del 01.06.2017</p>
<p>Documentos autorizados emitidos por las empresas del sistema financiero o la Iglesia Católica</p>	<p>A partir del 01.07.2017, se prescribe que no se efectuará la emisión de documentos autorizados, cuando corresponda al servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país que resultarán deducibles para la determinación de la Renta Neta del Trabajo. Excepcionalmente, se permite su emisión cuando no pueda realizarse la emisión de la factura electrónica 5.</p>	<p>Reglamento de Comprobantes de Pago y modificatorias - Se incorpora un segundo párrafo en el literal b) del inciso 6.1 y un literal c) en el inciso 6.3 del numeral 6 del artículo 4º - Literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 del artículo 4º</p>

4.3 Excepción de efectuar la detracción

Mediante la Cuarta Disposición Complementaria Modificatoria, se incorpora el inciso e) al artículo 13º de la Resolución N° 183-2004/SUNAT y modificatorias, con la finalidad de regular que el SPOT no se aplicará cuando se emita un comprobante de pago que otorgue derecho a

deducir gasto por arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles ubicados en el país, bajo los alcances que hemos analizado en el presente numeral.

5. SERVICIOS PRESTADOS POR MÉDICOS Y ODONTÓLOGOS QUE GENEREN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA

5.1 Comprobante de pago sustentatorio del gasto

Procede la deducción como gasto de los honorarios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país, **siempre que califiquen como rentas de cuarta categoría.**

Sobre el particular, mediante la Resolución de Superintendencia N° 043-2017/SUNAT (17.02.2017) y vigente a partir del 01.04.2017 - Resolución 043-2017, se modifica la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT y normas modificatorias, con la finalidad de generalizar la emisión y otorgamiento de los Recibos por Honorarios a través de medios electrónicos.

En concordancia con ello, el artículo 2° de la Resolución 123-2017, dispone por lapsos de tiempo el tipo de documento que sustenta este tipo de gastos, tal como se muestra a continuación:

SERVICIOS PRESTADOS POR MÉDICOS Y ODONTÓLOGOS QUE GENEREN RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA		
PLAZO	TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO, NOTA DE CRÉDITO Y NOTA DE DÉBITO	CONSIDERACIONES A OBSERVAR
Hasta el 31.03.2017	a) Recibo por Honorarios impresos y/o importados b) Nota de crédito	Información a proporcionar a SUNAT (Art. 5° R.S. 123-2017 vigente a partir del 16.05.2017) Deben proporcionar a la SUNAT a través del sistema de emisión electrónica de Recibos por Honorarios y en los términos que ese sistema indique, la información relativa a los comprobantes y/o notas de crédito emitidas en forma física, en el plazo contado del 01 al 30 de junio de 2017.
Desde el 01.04.2017 en adelante	a) Recibo por Honorarios electrónico b) Nota de crédito electrónica	Excepcionalmente, solo cuando la resolución 123-2017 o la normativa sobre emisión electrónica permita su emisión se sustentará con Recibo por Honorarios y nota de crédito emitidos en formato impreso o importado por imprenta autorizada. Dichos documentos deberán ser declarados a SUNAT a través del sistema de emisión electrónica.

5.2 Modificaciones en el Reglamento de Comprobantes de Pago y en la normativa sobre emisión electrónica

En virtud a lo desarrollado en el numeral anterior, a través

de la segunda disposición complementaria modificatoria de la Resolución 123-2017, se modifica a partir del 01.06.2017 el inciso 2.7 numeral 2 artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago así como el numeral 16 artículo 1° y el inciso a) del numeral 1 artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT. Las modificatorias producidas versan sobre la emisión del Recibo por Honorarios, con la finalidad de incorporar en dichas disposiciones la información que debe consignar el emisor a fin que el usuario pueda sustentar la deducción del gasto bajo análisis.

Así se prescribe que:

"Si el usuario indica al emisor que sustentará como gasto los honorarios pagados por servicios prestados por médicos u odontólogos, al amparo del inciso c) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley del Impuesto a la Renta, debe contar con lo siguiente:

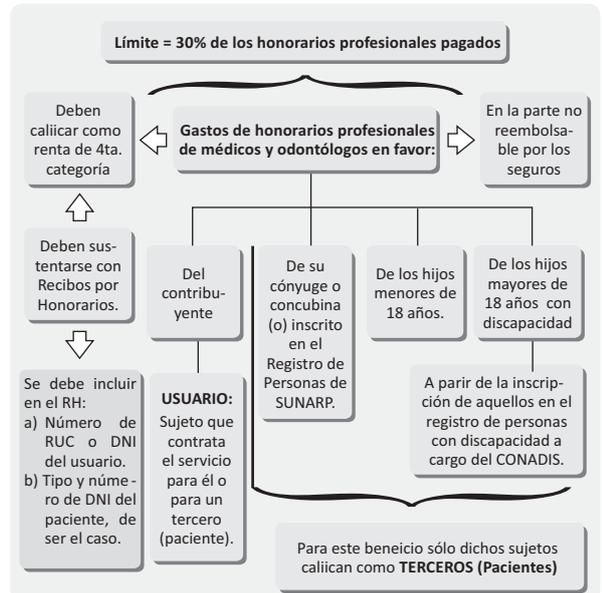
- a) El número de RUC o el número de documento nacional de identidad del usuario, entendido como tal el sujeto que contrata el servicio para él o para uno de los sujetos indicados en el inciso c) del segundo párrafo de aquel artículo; y, de ser el caso,
- b) El tipo y número de documento de identidad del sujeto que es atendido por cuenta del usuario del servicio (paciente) y que debe ser uno de los sujetos indicados en ese artículo."

En forma específica en el numeral 16 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/SUNAT, se define al usuario de la forma siguiente:

"16. Usuario: Al sujeto a quien el emisor electrónico presta un servicio que genera renta de cuarta categoría o al sujeto por cuya cuenta se presta ese servicio a un tercero, según sea el caso."

Se observa que respecto a este supuesto califica como Usuario aquel que:

- Contrata el servicio para él
- Contrata el servicio para sus dependientes, quienes a



su vez califican como terceros (pacientes).

Presentamos en forma esquemática las condiciones a observar para la deducción del gasto, incluyendo como parte de ello, lo establecido en las modificaciones producidas en las normas precitadas.

6. OTROS SERVICIOS PRESTADOS POR SUJETOS QUE GENEREN RENTA DE CUARTA CATEGORÍA

En virtud a lo señalado en el artículo 46° TUO LIR modificado, a través del Decreto Supremo N° 399-2016-EF (31.12.2016) se establecen las profesiones, artes, ciencias, oficios y/o actividades que darán derecho a la deducción de gastos por servicios prestados en el país que califiquen como rentas de cuarta categoría, tal como se detalla a continuación:

LISTADO DE PROFESIONES Y OFICIOS	
Abogado	<p>Límite = 30% de la contraprestación del servicio pagado</p> <p>↓</p> <p>Deben calificar como Rentas de cuarta categoría</p> <p>↓</p> <p>Deben sustentarse con Recibos por Honorarios.</p> <p>↓</p> <p>Recibos por Honorarios electrónico a partir del 01.04.2017</p>
Analistas de sistemas y computación	
Enfermero	
Arquitecto	
Entrenador deportivo	
Fotógrafo y operadores de cámara, cine y TV	
Ingeniero	
Interprete y traductor	
Nutricionista	
Obstetrix	
Psicólogo	
Tecnólogos médicos	
Veterinarios	

Base legal: Artículo 46° TUO LIR (08.12.2016), Decreto Supremo N°399-2016 EF (31.12.2016) y Resolución N°043-2017/SUNAT (17.02.2017).

Procede indicar que en este beneficio, no se incluyen los servicios prestados por Directores, Síndicos, Mandatarios, Gestores de Negocios y similares, comprendidos en el literal b) artículo 33° TUO LIR.

6.1 Comprobante de pago sustentatorio del gasto

En forma similar a lo desarrollado en el numeral 5 anterior, se prescribe en el artículo 2° de la Resolución 123-2017 por lapsos de tiempo el tipo de documento que sustenta este tipo de gastos, tal como se muestra a continuación:

SERVICIOS COMPRENDIDOS EN EL LISTADO DE PROFESIONES Y OFICIOS		
PLAZO	TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO, NOTA DE CRÉDITO Y NOTA DE DÉBITO	CONSIDERACIONES A OBSERVAR
Hasta el 31.03.2017	c) Recibo por Honorarios impresos y/o importados d) Nota de crédito	<p>Información a proporcionar a SUNAT (Art. 5° R.S. 123-2017 vigente a partir del 16.05.2017)</p> <p>Deben proporcionar a la SUNAT a través del sistema de emisión electrónica de Recibos por Honorarios y en los términos que ese sistema indique, la información relativa a los comprobantes y/o notas de crédito emitidas en forma física, en el plazo contado del 01 al 30 de junio de 2017.</p>
Desde el 01.04.2017 en adelante	c) Recibo por Honorarios electrónico d) Nota de crédito electrónica Excepcionalmente, solo cuando la resolución 123-2017 o la norma sobre emisión electrónica permita su emisión se sustentará con Recibo por Honorarios y nota de crédito emitidos en formato impreso o importado por imprenta autorizada. Dichos documentos deberán ser declarados a SUNAT a través del sistema de emisión electrónica	

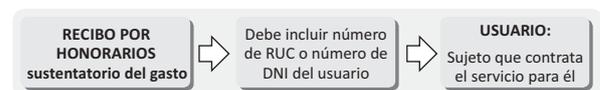
6.2 Modificaciones en el Reglamento de Comprobantes de Pago y en la normativa sobre emisión electrónica

Respecto a este supuesto, a través de la segunda disposición complementaria modificatoria de la Resolución 123-2017, se modifica a partir del 01.06.2017 el inciso 2.7 numeral 2 artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago así como el numeral 16 artículo 1° y el inciso a) del numeral 1 artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N°182-2008/SUNAT. Las modificatorias producidas versan sobre la emisión del Recibo por Honorarios, con la finalidad de incorporar en dichas disposiciones la información que debe consignar el emisor a fin que el usuario pueda sustentar la deducción del gasto bajo análisis.

Para este tópico, se efectúa la regulación siguiente:

"Si el usuario indica al emisor que sustentará como gasto los honorarios por servicios distintos a los brindados por médicos u odontólogos, al amparo del inciso d) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley del Impuesto a la Renta y siempre que se emita el decreto supremo respectivo, debe contar con el número de RUC o el número de documento nacional de identidad del usuario, entendido como tal el sujeto que contrata el servicio para él."

En consecuencia, bajo el alcance de dicha disposición, el Recibo por Honorarios electrónico que sustentará el gasto para efectos de la deducción contendrá el RUC o DNI del usuario en favor de quien efectivamente se brinda el servicio.



En suma, no se emitiría el Recibo por Honorarios electrónico a nombre del perceptor de la renta que está cancelando el servicio y pretende deducir el gasto, si éste no califica como usuario efectivo del mismo.

De esta manera, en el caso de aquellos servicios que se brinden sobre bienes muebles o inmuebles, se entendería bajo una interpretación razonable que el perceptor de la renta que pretende deducir el gasto tendría que acreditar su propiedad o posesión, a efecto que califique como usuario del mismo.

7. INFORMACIÓN A PROPORCIONAR A SUNAT POR LOS RECIBOS POR HONORARIOS EMITIDOS EN FORMA FÍSICA

En virtud al artículo 5° de la Resolución 123-2017 vigente a partir del 16.05.2017, los sujetos que hayan emitido Recibos por Honorarios y Notas de crédito físicas entre el 01 de enero al 31 de marzo, por los servicios generadores de cuarta categoría comprendidos dentro del beneficio de deducción de gastos detallados en los numerales 4 y 5 anteriores; deberán proporcionar a SUNAT a través del sistema de emisión electrónica de Recibos por Honorarios, la información sobre dichos documentos así como respecto a la

fecha e importe percibido y la modalidad de pago.

El plazo para cumplir con dicha obligación es del 01 al 30 de junio 2017.

Sobre el particular, el sistema de emisión electrónica de Recibos por Honorarios⁶ ya se encuentran habilitadas dichas opciones y que se denominan:

- Registro de RHF
- Registro de NCF



 (*) Contadora Pública Colegiada, con estudios de Maestría en Tributación y Política Fiscal por la Universidad de Lima; Socia Fundadora y Directora Contable - Tributaria de la firma "Idioma NIIF, Tributación y Finanzas"; Consultora independiente en Doctrina Contable; NIIF y su impacto o repercusiones tributarias; Miembro del Instituto Peruano de

Investigación y Desarrollo Tributario (IPIDET) y del Grupo Peruano de la Asociación Fiscal Internacional (IFA).

1. Salvo disposiciones específicas.
2. Excepto las aportaciones a ESSALUD.
3. En la medida que de conformidad con el literal a) numeral 4.1. art. 4° y artículo 4°-A de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014/SUNAT y normas modificatorias, dichas entidades no puedan emitir la factura electrónica. En tal supuesto deberán cumplir con enviar a SUNAT el resumen de comprobantes impresos.
4. Resulta pertinente señalar que la primera disposición complementaria modificatoria de la Resolución 123-2017 vigente a partir del 01.06.2017, modifica el inciso e) del segundo párrafo del artículo 1°, el inciso a) del artículo 3°, el inciso a) del artículo 4° y el numeral 17.3 del artículo 17° de la Resolución de Superintendencia N° 210- 2004/SUNAT y normas modificatorias.
5. De conformidad con el literal a) numeral 4.1. art. 4° y artículo 4°-A de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014/SUNAT y normas modificatorias.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de mayo 2017





Comprobantes de pago que sustentan la deducción adicional de las 3 UIT

| Autor: Mabel Violeta Machuca Rojas(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En el presente informe desarrollaremos los alcances de la Resolución de Superintendencia N° 123-2017/Sunat, que establece cuáles son los comprobantes de pago y/o documentos que podrán ser empleados por los contribuyentes que generen rentas de cuarta y/o quinta categoría a fin de sustentar la deducción de 3 unidades impositivas tributarias (UIT) adicionales.

Asimismo, daremos a conocer las modificaciones que la Sunat ha visto conveniente realizar al Reglamento del Registro Único de Contribuyentes, al Reglamento de Comprobantes de Pago, y a las normas que regulan el Sistema de Emisión Electrónica y el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, para la adecuada implementación de la sustentación de las 3 UIT adicionales.

INTRODUCCIÓN

Mediante el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1258 se modifica el artículo 46 de La Ley del Impuesto a la Renta, a través del cual se establece que a partir del 1 de enero de 2017 los contribuyentes que perciban rentas de cuarta y quinta categoría podrán deducir anualmente un monto fijo equivalente a 7 UIT y adicionalmente a ello podrán deducir 3 UIT. Para tal efecto, se ha dispuesto que dicha deducción adicional de las 3 UIT está relacionada con los importes pagados por los siguientes conceptos:

- Arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles situados en el país que no estén destinados exclusivamente al desarrollo de actividades que generen rentas de tercera categoría.
- Intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda.
- Honorarios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país, siempre que califiquen como rentas de cuarta categoría.
- Servicios prestados en el país cuya contraprestación califique como rentas de cuarta categoría⁽¹⁾, excepto los referidos en el inciso b) del artículo 33⁽²⁾ de la LIR.
- Las aportaciones al Seguro Social de Salud-EsSalud

que se realicen por los trabajadores del hogar de conformidad con el artículo 18 de la Ley N° 27986, Ley de los Trabajadores del Hogar o norma que la sustituya.

Los gastos establecidos anteriormente, así como los que se señalen mediante decreto supremo, excepto los previstos en el literal e), arriba señalado, serán deducibles siempre que estén sustentados en comprobantes de pago que otorguen derecho a deducir gasto y sean emitidos electrónicamente y/o en recibos por arrendamiento que apruebe la Sunat, según corresponda.

Atendiendo a tal disposición, la Administración Tributaria emitió la Resolución de Superintendencia N° 123-2017/Sunat, a través de la cual regula los comprobantes de pago que permiten deducir gastos personales en el Impuesto a la Renta por arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles y por servicios generadores de renta de cuarta categoría, la cual pasaremos a desarrollar a continuación.

I. COMPROBANTES DE PAGO QUE SUSTENTAN GASTOS PERSONALES

Podrán deducirse los gastos por arrendamiento y/o subarrendamiento, así como por servicios profesionales, según corresponda, de la forma siguiente:

SERVICIO	TIPO DE DOCUMENTO
a) Arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país que generen renta de primera categoría.	- Documento autorizado: Formulario Nº 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría.
b) Arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, no comprendido en el literal anterior.	Hasta el 31/05/2017: - Factura, boleta de venta y documentos autorizados ⁽³⁾ , cuando se hayan expedido según señale el RCP. - Nota de crédito y nota de débito.
	Del 1 al 30/06/2017: - Factura y documentos autorizados ⁽³⁾ cuando se hayan expedido según señale el RCP. - Nota de crédito y nota de débito.
	Del 01/07/2017 en adelante - Factura electrónica. - Nota de crédito electrónica y nota de débito electrónica.
c) Servicios prestados por médicos y odontólogos que generen renta de cuarta categoría para esos sujetos y por los sujetos que presten los servicios indicados en el anexo del Decreto Supremo Nº 399-2016-EF o en el decreto que lo complementa y/o modifique.	Hasta el 31/03/2017 - Recibo por honorarios. - Nota de crédito.
	Desde el 01/04/2017 en adelante - Recibo por honorarios electrónico. - Nota de crédito electrónica.
d) En las operaciones señaladas en los literales b) y c) de este cuadro, cuando la Resolución de Superintendencia Nº 123-2017/Sunat o la norma que sobre emisión electrónica permita su emisión.	- Factura, recibo por honorarios, nota de crédito y nota de débito emitidas en formato impreso o importado por imprenta autorizada. - Documentos autorizados ⁽³⁾ , notas de crédito y notas de débito respectivas ⁽⁴⁾ .

II. DESIGNACIÓN DE EMISORES ELECTRÓNICOS DEL SISTEMA DE EMISIÓN ELECTRÓNICA (SEE)

La resolución bajo comentario dispone la designación de emisores electrónicos de conformidad con lo siguiente:

- Desde el 1 de julio de 2017, a los sujetos que brindan el servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, respecto de esos servicios, y siempre que por esa operación corresponda emitir factura.
- Desde que deban emitir, según el RCP, una factura por los servicios indicados en el ítem anterior, a los sujetos que inicien la prestación de esos servicios después de las fechas señaladas en el párrafo anterior y solo respecto de esas operaciones. Es decir, la designación de emisor electrónico señalada en el párrafo anterior, también alcanza a aquellos sujetos que presten dichos servicios en fechas posteriores al 1 de julio de 2017.
- Excluidos.** No están comprendidos en lo antes señalado los sujetos que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado, ni los que generen renta de primera categoría del Impuesto a la Renta.
- Modalidad de emisión electrónica.** Los sujetos que, según lo indicado líneas arriba, son designados como emisores electrónicos pueden emitir la factura electrónica, la nota de crédito electrónica y la nota de débito electrónica, a su elección, a través de cualquiera de los sistemas comprendidos en el SEE,

siempre que el sistema escogido lo permita.

Comprobantes de pago distintos a los recibos por honorarios

- Los sujetos que tengan la calidad de emisores electrónicos del SEE al 16 de mayo de 2017⁽⁵⁾ y que deban emitir comprobantes de pago que den derecho a sustentar gasto por las operaciones de arrendamiento y/o subarrendamiento de inmuebles situados en el país que no estén destinados exclusivamente al desarrollo de actividades que generen rentas de tercera categoría⁽⁶⁾, pueden emitir, por esas operaciones y hasta el 30 de junio de 2017, los comprobantes de pago, las notas de crédito y las notas de débito en formatos impresos o importados por imprenta autorizada o, de ser el caso, el documento autorizado respectivo así como la nota de crédito y la nota de débito vinculadas a aquel, según el Reglamento de Comprobantes de Pago.
- Los sujetos que realicen las operaciones indicadas en el ítem anterior, incluidos los emisores electrónicos del SEE a que se refiere dicho ítem, deben declarar ante la Sunat la información relativa a:
 - los comprobantes de pago, notas de crédito y/o notas de débito en formatos impresos o importados por imprenta autorizada; y/o,
 - los documentos autorizados, notas de crédito y/o notas de débito vinculadas a aquellos.

Siempre que dichos comprobantes y/o documentos hayan sido emitidos por las operaciones antes referidas.

La declaración señalada en este ítem deberá ser presentada de acuerdo a la resolución de superintendencia que apruebe el formato respectivo⁽⁷⁾.

- Para los emisores electrónicos del SEE, la declaración indicada en el ítem anterior no comprende aquello que se declare en los resúmenes de comprobantes impresos relativos a lo emitido de enero a mayo del 2017 y sustituye a la obligación de presentar esos resúmenes por lo emitido del 1 al 30 de junio de 2017, por las operaciones que se incluyan en aquella declaración.
- Estas disposiciones no son aplicables respecto de los sujetos que emitan el Formulario N° 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría. De los emisores de recibos por honorarios

De los emisores de recibos por honorarios Los sujetos que hayan emitido del 1 de enero al 31 de marzo de 2017 recibos por honorarios y/o notas de crédito en formatos impresos o importados por imprenta autorizada, por los servicios señalados en los incisos c) y d) del segundo párrafo del artículo 46 de la LIR⁽⁸⁾, deben proporcionar a la Sunat, a través del sistema regulado en la Resolución de Superintendencia N° 182-2008/Sunat⁽⁹⁾ y normas modificatorias y en los términos que ese sistema indique, la información relativa a esos comprobantes y/o notas, de conformidad con lo indicado en los artículos 13 y 14 de esa resolución⁽¹⁰⁾, en el plazo contado del 1 al 30 de junio de 2017.

III. MODIFICATORIAS INTRODUCIDAS POR LA RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 123-2017/SUNAT

1. Resolución de Superintendencia N° 210-2004/Sunat (Norma que regula el RUC)

- **Fecha de inicio de actividades.** Se modifica el inciso e) del segundo párrafo del artículo 1, indicando que tratándose de los sujetos que generan

exclusivamente renta de quinta categoría según las normas del Impuesto a la Renta, la fecha de inicio de actividades es aquella en la que el contribuyente comienza a generar ingresos de esa categoría.

- **Sujetos que no deben inscribirse en el RUC.** Se modifica el inciso a) del artículo 3, estableciendo que deberán inscribirse en el RUC las personas naturales extranjeras domiciliadas en el país que, de acuerdo a la normativa de la materia, deseen solicitar una devolución, deban presentar declaración jurada anual, deban pagar deuda tributaria derivada de esa presentación o necesiten número de RUC para solicitar que se les emita el comprobante de pago que les permita sustentar gastos según el cuarto párrafo del artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta.
- **Plazo para la inscripción en el RUC.** Se modifica el inciso a) del artículo 4 a efectos de indicar que, en el caso de los sujetos indicados en el ítem anterior, deberán inscribirse en el RUC dentro de los 30 días calendario anteriores a la circunstancia que origina la inscripción.
- **Información a ser comunicada.** Se modifica el numeral 17.3 del artículo 17 referido a la información que deber ser comunicada por el contribuyente o responsable en relación a los datos vinculados a las actividades económicas u otra que corresponda, indicándose que en el caso de sujetos que generen exclusivamente renta de quinta categoría del Impuesto a la Renta, no son aplicables los datos relacionados con: (i) Actividad económica principal, (ii) Sistema de emisión de comprobantes de pago, (iii) Sistema de contabilidad.

2. Modificaciones en el Reglamento de Comprobantes de Pago

A efectos de que las modificaciones realizadas al RCP resulten didácticas para el lector presentamos el siguiente cuadro resaltando las modificaciones en negrita:

ARTÍCULO ANTES DE LA MODIFICACIÓN	ARTÍCULO POSTERIOR A LA MODIFICACIÓN
<p>“Ar tículo 4.- COMPROBANTES DE PAGO A EMITIRSE EN CADA CASO Los comprobantes de pago serán emi dos en los siguientes casos:</p> <p>1. FACTURAS (...) 1.2 Solo se emi rán a favor del adquirente o usuario que posea número de Registro Único de Contribuyentes (RUC), exceptuándose de este requisito a las operaciones referidas en los literales d), e) y g) del numeral precedente. (...)</p>	<p>“Ar tículo 4.- COMPROBANTES DE PAGO A EMITIRSE EN CADA CASO Los comprobantes de pago serán emi dos en los siguientes casos:</p> <p>1. FACTURAS (...) 1.2 Solo se emi rán a favor del adquirente o usuario que posea número de Registro Único de Contribuyentes (RUC), exceptuándose de este requisito a las operaciones referidas en los literales d), e) y g) del numeral precedente. También están exceptuadas de aquel requisito las operaciones indicadas en el inciso a) del segundo párrafo del ar tículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta cuando el usuario solicite factura, caso en el cual este puede indicar aquel número o el número de documento nacional de iden dad. No están comprendidas en esa excepción las operaciones en las que el usuario sea una persona natural extranjera domiciliada en el país.</p>

ARTÍCULO ANTES DE LA MODIFICACIÓN	ARTÍCULO POSTERIOR A LA MODIFICACIÓN
<p>6. DOCUMENTOS AUTORIZADOS</p> <p>6.1</p> <p>(...)</p> <p>b) Documentos emitidos por las empresas del sistema financiero y de seguros, y por las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público, que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Banca y Seguros.</p> <p>(...)</p> <p>6.2.</p> <p>(...)</p> <p>b) Documentos emitidos por la Iglesia Católica por el arrendamiento de sus bienes inmuebles.</p> <p>6.3. No permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario, crédito deducible, ni ejercer el derecho al crédito fiscal:</p> <p>a)...</p> <p>b)..."</p>	<p>6. DOCUMENTOS AUTORIZADOS</p> <p>6.1</p> <p>(...)</p> <p>b) Documentos emitidos por las empresas del sistema financiero y de seguros, y por las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público, que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Banca y Seguros.</p> <p>Aquellos documentos no se pueden emitir por la contraprestación relativa al servicio de arrendamiento y/o subarrendamiento de bienes inmuebles situados en el país, salvo cuando se emitan en los supuestos indicados en el literal a) del numeral 4.1 del artículo 4 o en el artículo 4-A de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014-SUNAT y normas modificatorias</p> <p>(...)</p> <p>6.2.</p> <p>(...)</p> <p>b) Documentos emitidos por la Iglesia Católica por el arrendamiento de sus bienes inmuebles, solo si se emiten en los supuestos indicados en el literal a) del numeral 4.1 del artículo 4 o en el artículo 4-A de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014-SUNAT y normas modificatorias. En ese caso debe indicar el número de RUC del usuario o su número de documento nacional de identidad</p> <p>6.3. No permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario, crédito deducible, ni ejercer el derecho al crédito fiscal:</p> <p>a)...</p> <p>b)...</p> <p>c) Documentos emitidos por la Iglesia Católica por el arrendamiento de sus bienes inmuebles".</p>

ARTÍCULO ANTES DE LA MODIFICACIÓN	ARTÍCULO POSTERIOR A LA MODIFICACIÓN
<p>"Artículo 8.- REQUISITOS DE LOS COMPROBANTES DE PAGO</p> <p>Los comprobantes de pago tendrán los siguientes requisitos mínimos:</p> <p>1. FACTURAS</p> <p>(...)</p> <p>INFORMACIÓN NO NECESARIAMENTE IMPRESA</p> <p>(...)</p> <p>1.8 Número de RUC del adquirente o usuario, excepto en las operaciones previstas en los literales d), e) y g) del numeral 1.1 del Artículo 4 del presente Reglamento.</p> <p>2. RECIBOS POR HONORARIOS</p> <p>(...)</p> <p>INFORMACIÓN NO NECESARIAMENTE IMPRESA</p> <p>2.7. Apellidos y nombres, o denominación o razón social y número de RUC del usuario, sólo en los casos que requiera sustentar costo o gasto para efectos tributarios o crédito deducible. En los demás casos deberá anularse el espacio correspondiente al número de RUC consignando la leyenda "SIN RUC".</p>	<p>"Artículo 8.- REQUISITOS DE LOS COMPROBANTES DE PAGO</p> <p>Los comprobantes de pago tendrán los siguientes requisitos mínimos:</p> <p>1. FACTURAS</p> <p>(...)</p> <p>INFORMACIÓN NO NECESARIAMENTE IMPRESA</p> <p>(...)</p> <p>1.8 Número de RUC del adquirente o usuario, excepto en las operaciones previstas en los literales d), e) y g) del numeral 1.1 del artículo 4 del presente Reglamento o número de documento nacional de identidad del usuario en el supuesto contemplado en el segundo párrafo del numeral 1.2 de ese artículo</p> <p>2. RECIBOS POR HONORARIOS</p> <p>(...)</p> <p>INFORMACIÓN NO NECESARIAMENTE IMPRESA</p> <p>2.7 Apellidos y nombres, o denominación o razón social y número de RUC del usuario, solo en los casos que requiera sustentar costo o gasto para efectos tributarios. En los demás casos se debe anular el espacio correspondiente al número de RUC consignando la leyenda "SIN RUC".</p> <p>Si el usuario indica al emisor que sustentará como gasto los honorarios pagados por servicios prestados por médicos u odontólogos, al amparo del inciso c) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta, debe contar con lo siguiente:</p> <p>a) El número de RUC o el número de documento nacional de identidad del usuario, entendido como tal el sujeto que contrata el servicio para él o para uno de los sujetos indicados en el inciso c) del segundo párrafo de aquel artículo; y, de ser el caso,</p> <p>b) El nombre y número de documento de identidad del sujeto que es atendido por cuenta del usuario del servicio (paciente) y que debe ser uno de los sujetos indicados en ese artículo.</p> <p>Si el usuario indica al emisor que sustentará como gasto los honorarios por servicios brindados por médicos u odontólogos, al amparo del inciso d) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta y siempre que se emita el decreto supremo respectivo, debe contar con el número de RUC o el número de documento nacional de identidad del usuario, entendido como tal el sujeto que contrata el servicio para él".</p>

3. Modificaciones en la normativa sobre emisión electrónica

Podemos citar a las siguientes:

- Resolución de Superintendencia N° 300-2014/Sunat y normas modificatorias: primer párrafo del numeral 2.3 del artículo 2.
- Resolución de Superintendencia N° 097-2012/Sunat y normas modificatorias: numeral 17.2 del artículo 17.
- Resolución de Superintendencia N° 188-2010/Sunat y normas modificatorias: numeral 2 del artículo 8 y el literal a) del numeral 1 del artículo 9.

4. Modificación en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias al que se refiere el

Decreto Legislativo N° 940

A través de la resolución bajo comentario se incorpora el inciso e) en el artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/Sunat y normas modificatorias, en los siguientes términos:

"Artículo 13.- Operaciones exceptuadas de la aplicación del Sistema El Sistema no se aplica, tratándose de las operaciones indicadas en el artículo 12, en cualquiera de los siguientes casos: (...)

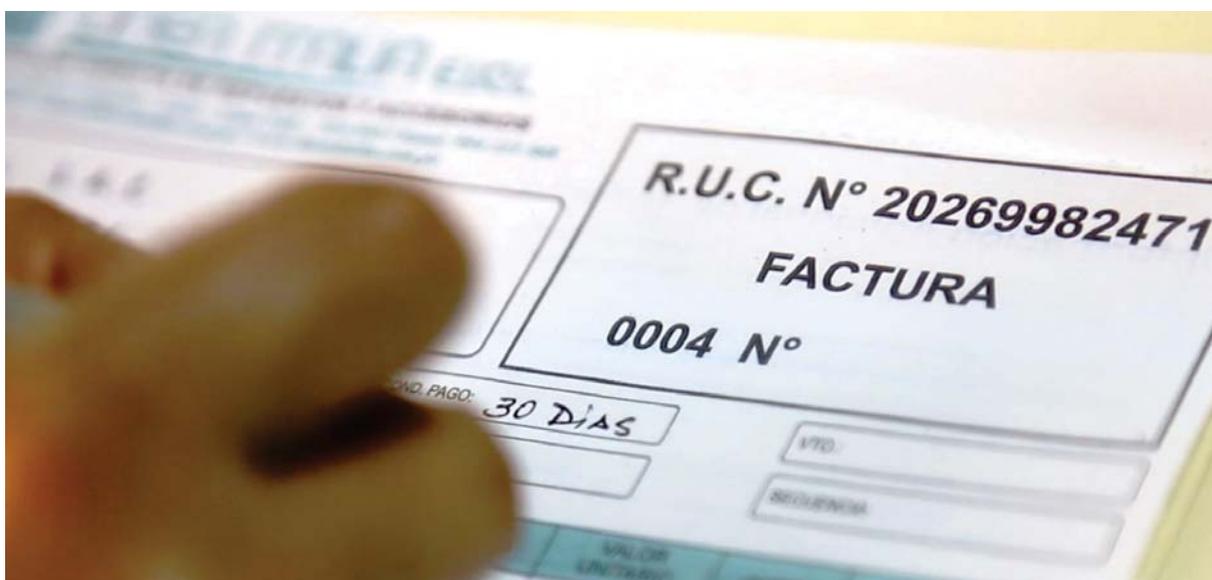
- e) Se emita un comprobante de pago que otorgue derecho a deducir gasto en los casos señalados en el inciso a) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta".

 (*) Asesora tributaria en Contadores & Empresas. Contadora Pública por la Universidad Nacional Federico Villarreal. Exasesora tributaria de la División Central de Consultas de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. Curso de especialización en Derecho Tributario por la Pontificia Universidad Católica del Perú-PUCP. Cursante de la diplomatura de especialización avanzada en Tributación por la PUCP.

- (1) A través del Decreto Supremo N° 399-2016-EF, se establecen las profesiones, artes, ciencias, oficio y/o actividades referidas a las rentas de cuarta categoría relacionadas con esta deducción.
- (2) Relacionado con el desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas.
- (3) A que se refiere el literal b) del inciso 6.1 y el literal b) del inciso 6.2 del numeral 6 del artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago.
- (4) Solo si las empresas del sistema financiero o la Iglesia Católica, según corresponda, están en alguno de los supuestos en los que se les permite excepcionalmente la emisión de comprobantes de pago, notas de débito y notas de crédito en los formatos impresos y/o importados por imprentas, conforme al dispuesto en el literal a) del numeral 4.1 del artículo 4 o el artículo 4-A de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014-Sunat y normas modificatorias, según corresponda. En ese caso, deben cumplir, respecto de lo emitido, con la remisión del resumen de comprobantes impresos, señalada en el numeral 4.2 del referido artículo 4 y en el referido artículo 4-A.

- (5) Día de entrada en vigencia del artículo 4 de la Resolución de Superintendencia N° 123-2017/Sunat, de acuerdo con lo señalado en la única disposición complementaria final de dicho dispositivo legal.
- (6) Operaciones señaladas en el inciso a) del segundo párrafo del artículo 46 de la LIR
- (7) A efectos del cumplimiento de la obligación aquí señalada, se debe presentar del 1 al 31 de julio de 2017, una declaración por cada mes comprendido del 1 de enero al 30 de junio de 2017, en la que se incluirá la información relativa a los mencionados comprobantes de pago y notas. En caso de que el emisor electrónico envíe dentro del plazo respectivo más de una declaración respecto de un mismo mes, se considera que la última enviada sustituye a la anterior en su totalidad. Si se envía una declaración luego de aquel plazo y respecto de un mismo periodo, la última enviada reemplaza a la anterior y será considerada como una declaración jurada rectificatoria.
- (8) El inciso c) del artículo 46 de la LIR está referido a los honorarios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país, siempre que califiquen como rentas de cuarta categoría; y, el inciso d) de dicho artículo alude a los servicios prestados en el país cuya contraprestación califique como rentas de cuarta categoría, excepto los referidos en el inciso b) del artículo 33 de la LIR (ver nota al pie 2).
- (9) Resolución de superintendencia que implementa la emisión electrónica del recibo por honorarios y el llevado del Libro de Ingresos y Gastos de manera electrónica. (10) Estos artículos están referidos a las formas y condiciones para el registro de recibos por honorarios impresos así como para el registro de las rentas de cuarta categoría percibidas.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de mayo 2017





Régimen Especial del Sector Agrario

| Autora: Cynthia García Chanchari(*)

1. Bases legales

- Decreto Legislativo N.º 885, Ley de Promoción del Sector Agrario.
- Ley N.º 27360, ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario.
- Ley N.º 28810, ley que amplía la vigencia de la Ley N.º 27360.
- Decreto Supremo N.º 049-2002-AG, Reglamento de la Ley N.º 27360.

2. Actividades comprendidas

Las actividades comprendidas en el Régimen Especial del Sector Agrario son las siguientes:

- a) Actividades realizadas por personas naturales o jurídicas que desarrollen cultivos (agricultura) y/o crianzas (ganadería)
- b) Actividades realizadas por personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades agroindustriales en provincias, fuera de la provincia de Lima y la Provincia Constitucional del Callao, siempre que utilicen principalmente productos agropecuarios
- c) Actividades realizadas por personas naturales o jurídicas que desarrollen actividad avícola, siempre que no utilicen maíz amarillo duro importado en el proceso productivo
- d) Actividades realizadas por personal administrativo que

desarrollen sus labores en provincias, fuera de la provincia de Lima y de la Provincia Constitucional del Callao

3. Actividades excluidas

Las actividades excluidas en el Régimen Especial del Sector Agrario son las siguientes:

- a) Actividades realizadas por personas naturales o jurídicas que no desarrollen actividades de cultivos y/o crianzas
- b) Actividades realizadas por personas naturales o jurídicas que desarrollen la avicultura, la agroindustria (dentro de la provincia de Lima y la Provincia Constitucional del Callao) y la industria forestal
- c) Las actividades agroindustriales relacionadas con trigo, tabaco, semillas oleaginosas, aceites y cerveza
- d) La contratación de personal administrativo que desarrolle sus labores dentro de la provincia de Lima y la Provincia Constitucional del Callao

Las actividades agroindustriales referidas son las comprendidas en el anexo del Decreto Supremo N.º 07-2002-AG; establecen porcentaje mínimo de utilización de insumos agropecuarios de origen nacional que deben incluirse en determinadas actividades agroindustriales.

Actividades agroindustriales comprendidas en la Ley N.º 27360, clasificadas según la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU), revisión 3

Clase 1511. Producción, procesamiento y conservación de carne y productos cárnicos

- La explotación de mataderos; las actividades de matanza; la preparación y conservación de carne de vaca, cerdo, oveja, cabra, caballo, aves de corral, conejo, especies de caza y otros animales
- La producción de carnes, incluso de carne de aves de corral frescas, refrigeradas y congeladas; preparación y conservación de carne y de productos cárnicos mediante procesos tales como desecación, ahumado, saladura, inmersión en salmuera y enlatado. Se incluye la producción de embutidos.
- Extracción y refinación de manteca de cerdo y otras grasas comestibles de origen animal; producción de harinas y sémolas de carne y de despojos de carne
- Las actividades de matanza incluyen la producción de cueros y pieles sin curtir y otros subproductos conexos, tales como la lana de matadero, plumas y plumones, dientes y huesos
- Incluye, también, actividades de adecuación.

Clase 1513. Elaboración y conservación de frutas, legumbres y hortalizas

- Elaboración de alimentos compuestos principalmente de frutas, legumbres u hortalizas
- Conservación mediante congelación de frutas, legumbres y hortalizas, cocidas o sin cocer; incluso preparación y conservación de jugos de frutas y hortalizas
- Conservación mediante otros medios, tales como desecación o inmersión en aceite o vinagre
- Procesamiento de patatas
- Elaboración de sémolas preparadas de legumbres y hortalizas
- Elaboración de harina y sémolas de patata
- Conservación de frutas y hortalizas mediante envase en recipientes herméticos
- Elaboración de compotas, mermeladas y jaleas
- Incluye, también, actividades de adecuación.

Clase 1542. Elaboración de azúcar

- Incluye la producción de azúcar de caña en bruto, azúcar refinada de caña, jarabes de azúcar de caña.
- Producción de melazas

4. Acogimiento al régimen

Mediante Resolución de Superintendencia N.º 007-2003-SUNAT, se decidió aprobar la nueva versión del Formulario N.º 4888 denominado "Declaración Jurada de Acogimiento a los Beneficios Tributarios de la Ley de Promoción del Sector Agrario y de la Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura", mediante el cual los empleadores se acogen a este régimen.

La presentación del formulario se realizará hasta el 31 de enero de cada ejercicio gravable, durante el periodo de vigencia del beneficio.

5. Celebración de contratos

Los empleadores de la actividad agraria podrán contratar a su personal por periodo indeterminado o determinado. En este último caso, la duración de los contratos dependerá de la actividad agraria por desarrollar, pudiendo establecerse jornadas de trabajo acumulativas en razón de la naturaleza especial de las labores, siempre que el número de horas trabajadas, durante el plazo del contrato, no exceda en promedio los límites máximos previstos por la ley. Los pagos por sobretiempo procederán solo cuando se supere el referido promedio.

6. Registro de contratos

Para efectos del registro de contratos de trabajo sujetos a modalidad, a que se refiere el Título II del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR, los empleadores deberán presentar, el último día hábil de cada semestre calendario, ante la autoridad administrativa de trabajo de la jurisdicción correspondiente una solicitud, adjuntando lo siguiente:

- Tres ejemplares de los contratos sujetos a modalidad
- Copia simple del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de los empleadores
- Copia simple del documento que presente ante la SUNAT para efectos de su acogimiento a los beneficios establecidos por la ley, esto es, copia simple del Formulario N.º 4888

La autoridad administrativa de trabajo podrá ordenar la verificación posterior de la veracidad de los datos consignados en los contratos, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 73 del Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N.º 003-97-TR.

La presentación de estos contratos modales debería continuar en vigencia, pues no se registran a los 15 días de suscritos, según se deduce de la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo N.º 1246.

Asimismo, las causas de extinción de los contratos de trabajo se encuentran establecidos a partir del artículo 16 de la Ley de Productividad y Competitividad laboral, Decreto Supremo N.º 003-97-TR.

7. Incumplimiento en el registro de los contratos

Cabe resaltar que, si el cumplimiento se realiza con posterioridad al plazo indicado, no será aplicable la exoneración del pago de las tasas administrativas al Ministerio de Trabajo y Promoción Social a los empleadores de la actividad agraria, tal y como lo menciona incluso la Quinta Disposición Transitoria y Final

del Decreto Supremo N.º 049-2002-AG.

8. Derecho de los trabajadores

a) Jornada de trabajo

Las jornadas de trabajo pueden ser típicas o atípicas. En la primera, la jornada diaria sería de ocho (8) horas diarias o cuarenta y ocho (48) horas semanales; en el segundo, las jornadas de trabajo serían acumulativas en razón de la naturaleza especial de las labores, siempre que el número de horas trabajadas, durante el plazo del contrato, no exceda en promedio los límites máximos previstos por la ley.

Los pagos por sobretiempo procederán solo cuando se supere el referido promedio, de forma diaria o semanal.

b) Remuneración

Los trabajadores del Régimen Especial del Sector Agrario tendrán derecho a percibir una remuneración diaria (RD) no menor a S/ 16.00, siempre y cuando laboren más de cuatro (4) horas diarias en promedio. Dicha remuneración incluye a la Compensación por Tiempo de Servicios y las Gratificaciones de Fiestas Patrias y Navidad.

Además, desde el último incremento de la Remuneración Mínima Vital (S/ 850.00) la remuneración mínima diaria del sector agrario es ahora de S/ 33.17 y, de manera mensual, es de S/ 995.15, toda vez que este jornal es actualizado en el mismo porcentaje que los incrementos que la Remuneración Mínima Vital haya sufrido.

Remuneraciones	
Diaria	Mensual
S/ 33.17	S/ 995.15

c) Descanso vacacional

El descanso vacacional será de quince (15) días calendario, remunerados por año de servicio o la fracción que corresponda, salvo acuerdo entre trabajador y empleador para un periodo mayor.

Complementando lo mencionado con lo establecido en el Decreto Legislativo N.º 713, el año de labor exigido se computará desde la fecha en que el trabajador ingresó al servicio del empleador o desde la fecha que el empleador determine, si compensa la fracción de servicios correspondiente.

En todo caso, la oportunidad del descanso vacacional será fijada, de común acuerdo, entre el empleador y el trabajador, teniendo en cuenta las necesidades de funcionamiento de la empresa y los intereses propios del trabajador. A falta de acuerdo decidirá el empleador en uso de su facultad directriz.

d) Despido arbitrario

En caso de despido arbitrario, la indemnización es

equivalente a quince (15) remuneraciones diarias (RD) por cada año completo de servicios con un máximo de ciento ochenta (180) remuneraciones diarias (RD). Las fracciones de años se abonan por dozavos, en caso de labore menos de un año.

e) Seguro Social de Salud

El aporte mensual al Seguro Social de Salud para los trabajadores de la actividad agraria, a cargo del empleador, será del cuatro por ciento (4 %) de la remuneración en el mes por cada trabajador.

Los afiliados y sus derechohabientes tendrán derecho de atención, siempre que aquellos cuenten con tres (3) meses de aportación consecutivos o con cuatro (4) no consecutivos dentro de los doce (12) meses calendarios anteriores al mes en el que se inició la causal. En caso de accidente, basta que exista afiliación para el derecho de atención en ESSALUD.

Cabe resaltar que estos trabajadores no tendrán derecho a la cobertura por una Entidad Prestadora de Salud (EPS), por no cumplir básicamente con lo mencionado en el artículo 39 de la Ley N.º 26790. Este artículo menciona que, tendrán derecho al uso del crédito de EPS, las empresas que abonen el 9 % como aporte a ESSALUD, quedando en claro que no se daría este uso para quienes se aporte un porcentaje distinto.

f) Régimen previsional

Los trabajadores podrán afiliarse a cualquiera de los regímenes previsionales, siendo opción del trabajador su incorporación o permanencia en los mismos.

• Supuestos de incorporación

El nuevo trabajador agrario, dentro de los diez (10) días siguientes a su ingreso, deberá comunicar, a su empleador, su decisión de: i) incorporarse al Sistema Privado de Pensiones, informando también cuál es la Administradora Privada de Fondos de Pensiones (AFP) elegida, o ii) incorporarse al Sistema Nacional de Pensiones.

• Supuestos de permanencia

El trabajador agrario, en cualquier momento durante la vigencia de la relación laboral, podrá comunicar a su empleador su decisión: i) en el caso de estar afiliado al Sistema Privado de Pensiones, solicitar su traslado a otra AFP, en cuyo caso informará cual es la AFP elegida, o ii) en el caso de estar afiliado al Sistema Nacional de Pensiones, solicitar su traslado al Sistema Privado de Pensiones, en cuyo caso informará cual es la AFP elegida

 (*) Bachiller, egresada en Derecho por la Universidad Nacional Mayor plumones, dientes y huesos de San Marcos. Actualmente es miembro del staff de asesores de la revista Actualidad Empresarial.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de mayo 2017



El régimen laboral de las micro y pequeñas empresas

| Autor: Martínez Isuiza, Benjamín (*)

1. REQUISITOS PARA ACOGERSE COMO MICRO Y/O PEQUEÑA EMPRESA

Hasta antes de la dación de la Ley N° 30056 (02.07.2013) - norma predecesora al actual y vigente Texto Único Ordenado de la Ley de las Mypes aprobado por el Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE - los requisitos que debían cumplir las empresas que deseaban acogerse al régimen especial de las mypes eran:

	TRABAJADORES	VENTAS ANUALES
Si se deseaban acoger como microempresa	De 1 a 10 trabajadores	Monto máximo de 150 UIT's
Si se deseaban acoger como pequeña empresa	De 1 a 100 trabajadores	Monto máximo de 1 700 UIT's

No obstante, a partir de la dación de dicha norma los requisitos (o el requisito) es tal como sigue:

	VENTAS ANUALES
Si desean acogerse como microempresa	Monto máximo de 150 UIT's
Si desean acogerse como pequeña empresa	Más de 150 UIT's y hasta las 1 700 UIT's

Adicionalmente, mediante esta misma norma, se agregó

una nueva categoría que hasta el día de hoy no ha sido precisada y/o regulada por una norma reglamentaria posterior:

	VENTAS ANUALES
Si desean acogerse como mediana empresa	Más de 1 700 UIT's y hasta las 2 300 UIT's

2. CRITERIOS QUE SE DEBEN TOMAR EN CUENTA PARA EL CÁLCULO DE LAS VENTAS ANUALES

Para determinar el número de ventas anuales, se deberá tomar en cuenta lo siguiente:

En principio, se considerarán las ventas de los doce (12) meses anteriores al momento en que la mype se registra y la UIT correspondiente al año respectivo; no obstante, se precisa lo siguiente:

2.1 Tratándose de contribuyentes comprendidos en el Régimen General del Impuesto a la Renta

Los ingresos netos anuales gravados con el Impuesto a la Renta que resultan de la sumatoria de los montos de tales ingresos consignados en las declaraciones juradas mensuales de los pagos a cuenta del impuesto.

2.2 Tratándose de contribuyentes del Régimen Especial del Impuesto a la Renta

Los ingresos netos anuales que resultan de la sumatoria

de los montos de tales ingresos consignados en las declaraciones juradas mensuales.

2.3 Tratándose de contribuyentes del Nuevo Régimen Único Simplificado

Los ingresos brutos anuales que resultan de la sumatoria de los montos de tales ingresos consignados en las declaraciones juradas mensuales.

En caso el contribuyente o la SUNAT variara los ingresos inicialmente declarados, determinándose mayores ingresos, se considerarán estos últimos.

En el caso de reorganización de sociedades, para efectos de adquirir la condición de micro o pequeña empresa, la empresa que hubiera absorbido a otra considerará las ventas de la empresa absorbida. Se entenderá que inician actividades aquellas empresas nuevas constituidas como consecuencia de una reorganización de sociedades

3. TIPO DE EMPRESA QUE PUEDE ACOGERSE A ESTE RÉGIMEN

En principio, todo tipo de empresa que cumpla con el requisito inicialmente citado puede acogerse al REMYPE; adicionalmente, se precisa que también podrán acogerse a este último:

- Las juntas o asociaciones o agrupaciones de propietarios o inquilinos en régimen de propiedad horizontal o condominio habitacional, así como las asociaciones o agrupaciones de vecinos pueden acogerse al régimen laboral de la microempresa respecto de los trabajadores que les prestan servicios en común de vigilancia, limpieza, reparación, mantenimiento y similares.
- Las microempresas que desarrollan actividades comprendidas en la Ley N° 27360, Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario, conforme a las reglas pertinentes (siempre y cuando se trate de trabajadores contratados a partir del día 01 de octubre de 2008). Esto no se hace extensivo a las pequeñas empresas del sector agrario las cuales se rigen exclusivamente por la Ley N° 27360 y su norma reglamentaria.

No obstante lo señalado, existen ciertos límites; por ejemplo, quedan excluidos de manera expresa aquellas empresas que se dedique al rubro de bares, discotecas, juegos de azar y afines.

Del mismo modo, se encuentran prohibidas de acogerse a este régimen especial aquellas empresas que:

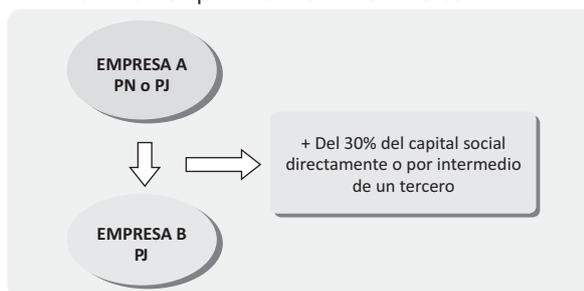
- Constituyan grupo económico o vinculación económica conforme a lo previsto a las normas correspondientes.
- Tengan vinculación económica con otras empresas o grupos económicos nacionales o extranjeros que no cumplan con dichas características
- Falseen información
- Dividan sus unidades empresariales.

Para finalizar, debemos indicar que, para efectos del pri-

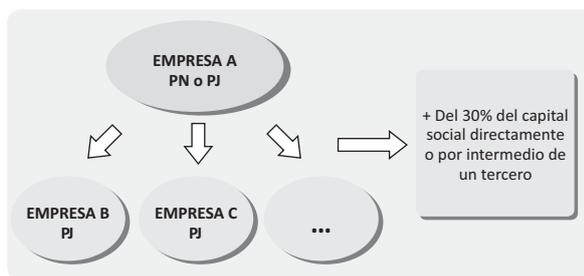
mer supuesto, se considera como grupo económico al conjunto de empresas, cualquiera sea su actividad u objeto social, que están sujetas al control de una misma persona natural o jurídica o de un mismo conjunto de personas naturales o jurídicas. Configurado el grupo económico, éste se mantendrá mientras continúe el control a que se refiere el párrafo anterior.

Se considera que dos (2) o más empresas tienen vinculación económica cuando:

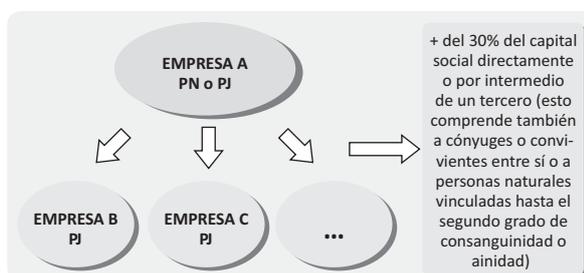
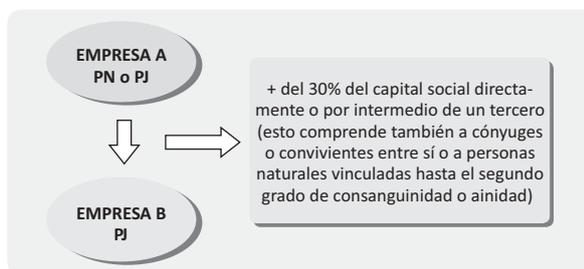
- Una persona natural o jurídica posea más de treinta por ciento (30%) del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.



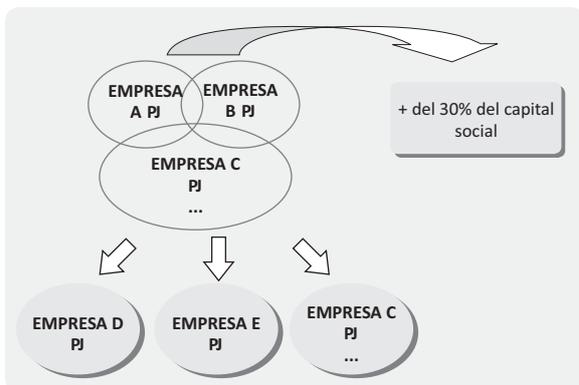
- Más del treinta por ciento (30%) del capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.



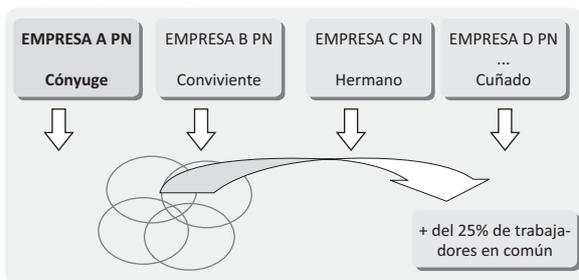
- En cualquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital pertenezca a cónyuges o convivientes entre sí o a personas naturales vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.



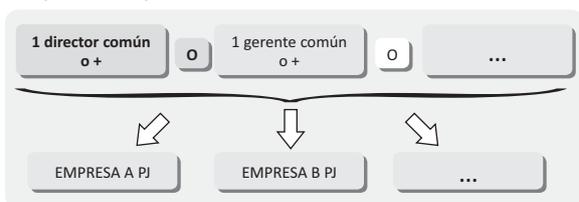
iv. El capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca en más del treinta por ciento (30%) a socios comunes a éstas.



v. Cuando las personas naturales titulares de negocios unipersonales son cónyuges, convivientes o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad y cuenten con más del veinticinco por ciento (25%) de trabajadores en común.



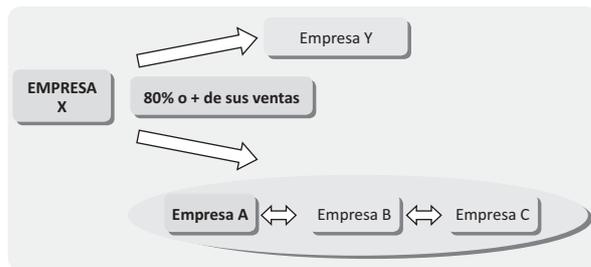
vi. Las personas jurídicas o entidades cuentan con uno o más directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos o comerciales que se adopten.



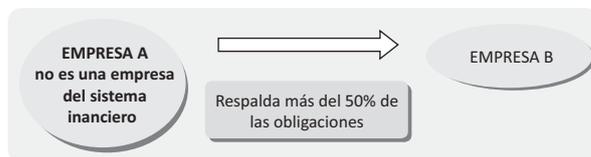
vii. Una empresa no domiciliada tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa no domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes y entre todos ellos entre sí.



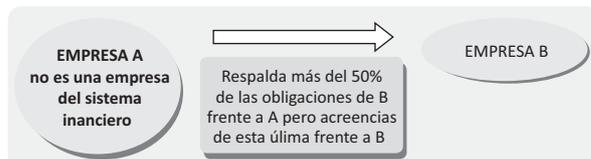
viii. Una empresa venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí, el ochenta por ciento (80%) o más de sus ventas.



ix. Una misma garantía respalde las obligaciones de dos empresas, o cuando más del cincuenta por ciento (50%) de las de una de ellas son garantizadas por la otra, y esta otra no es empresa del sistema financiero.



x. Más del cincuenta por ciento (50%) de las obligaciones de una persona jurídica sean acreencias de la otra, y esta otra no sea empresa del sistema financiero.



La vinculación quedará configurada cuando se produzca la causal y regirá mientras ésta subsista.

Estos supuestos no operarán con empresas pertenecientes a la actividad empresarial del Estado.

En caso se determine la existencia de un grupo económico o vinculación económica entre micro y pequeñas empresas, excluirá dichas empresas de los alcances del régimen especial cuando corresponda.

4. DURACIÓN DEL ACOGIMIENTO AL REMYPE

De acuerdo al Texto Único Ordenado de la Ley de las Mypes (Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE), el régimen laboral especial es de naturaleza permanente y únicamente aplicable a la micro y pequeña empresa.

La microempresa que durante dos (2) años calendario consecutivos supere el nivel de ventas establecido inicialmente podrá conservar por un (1) año calendario adicional el mismo régimen laboral. No obstante, durante este año de conservación, el empleador deberá adecuar los contratos de los trabajadores al nuevo régimen laboral. En el caso de las pequeñas empresas, de superar durante dos (2) años consecutivos el nivel de ventas establecido inicialmente podrán conservar durante tres (3) años adicionales el mismo Régimen Laboral.

Luego de este período, la empresa pasará definitivamente al régimen laboral que le corresponda.

5. DERECHOS DE LOS TRABAJADORES DE LAS MYPES

5.1 Trabajadores de la microempresa

La Ley de Mypes y su Reglamento reconocen los siguientes derechos en favor de los trabajadores de una microempresa:

- Remuneración Mínima Vital como mínimo
- Ocho (8) horas diarias o cuarenta y ocho (48) horas semanales. En los centros de trabajo cuya jornada laboral se desarrolle habitualmente en horario nocturno, no se aplicará la sobretasa del 35%.
- Veinticuatro (24) horas consecutivas de descanso semanal
- Quince (15) días calendarios de descanso por cada año completo de servicios.
- Descanso por los días feriados (lo previsto para el régimen laboral general de la actividad privada)
- Indemnización por despido injustificado equivalente a diez (10) remuneraciones diarias por cada año completo de servicios con un máximo de noventa (90) remuneraciones diarias
- Indemnización por vacaciones no gozadas (lo previsto para el régimen laboral general pero en función de los 15 días de vacaciones no gozados)

5.2 Trabajadores de la pequeña empresa

La Ley de Mypes y su Reglamento reconocen los siguientes derechos en favor de los trabajadores de una pequeña empresa:

- Remuneración Mínima Vital como mínimo
- Ocho (8) horas diarias o cuarenta y ocho (48) horas semanales
- Veinticuatro (24) horas consecutivas de descanso semanal
- Quince (15) días calendario de descanso por cada año completo de servicios.
- Descanso por los días feriados (lo previsto para el régimen laboral general de la actividad privada).
- Una (1) gratificación por fiestas patrias y una (1) por navidad equivalente al 50% de la remuneración.
- Quince (15) remuneraciones diarias por año completo de servicios con un máximo de noventa (90) remuneraciones diarias por concepto de CTS.
- Utilidades (lo previsto para el régimen laboral general de la actividad privada).
- Indemnización por despido injustificado equivalente a veinte (20) remuneraciones diarias por cada año completo de servicios con un máximo de ciento veinte (120) remuneraciones diarias.
- Indemnización por vacaciones no gozadas (lo previsto para el régimen laboral general pero en función de los 15 días de vacaciones no gozados)
- Seguro de Vida
- Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo

6. DERECHOS APLICABLES A LOS TRABAJADORES QUE SE INSCRIBIERON EN EL REMYPE ANTES DEL 02.07.2013

Para el caso de los trabajadores cuyos contratos laborales fueron celebrados con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 30056 (02.07.2013), éstos se seguirán rigiendo bajo sus mismos términos y condiciones, y bajo el imperio de las leyes que regularon su celebración (esto último es importante respecto de las micro y pequeñas empresas a las cuales se les exigió el requisito no sólo de las ventas anuales sino también el del número de trabajadores).

Con respecto a los trabajadores de la microempresa sujetos al Régimen Laboral Especial creado por la Ley N° 28015 (Ley de Promoción y Formalización de la Micro y Pequeña Empresa del 03 de julio de 2003), éstos se mantuvieron en dicho régimen, en un inicio, hasta el 4 de julio de 2013; no obstante, mediante la Ley N° 30056, esta fecha se extendió por tres (3) años más, esto fue, hasta el 04 de julio de 2016, luego del cual ingresaron al régimen laboral general.

Dicho acuerdo debe presentarse ante la autoridad administrativa de trabajo dentro del plazo de treinta (30) días de suscrito.

7. TRABAJADOR QUE CESA EN SU PUESTO ACTUAL Y VUELVE A SER CONTRATADO BAJO EL RÉGIMEN LABORAL ESPECIAL

Esto es posible pero siempre y cuando haya transcurrido un (1) año desde la fecha del cese.

Este cese comprende todas las modalidades, individuales o colectivas, de extinción del contrato de trabajo previstas en el Texto Único Ordenado de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR, con prescindencia de la duración de la jornada o el plazo del contrato.

8. INDEMNIZACIÓN A TRABAJADOR QUE FUE DESPEDIDO, EXCLUSIVAMENTE, PARA SER REEMPLAZADO POR OTRO DENTRO DEL RÉGIMEN LABORAL ESPECIAL

En caso de que un trabajador que goza de los derechos del régimen general sea despedido con la finalidad exclusiva de ser reemplazado por otro dentro del régimen especial, tendrá derecho al pago de una indemnización especial equivalente a dos (2) remuneraciones mensuales por cada año laborado, siendo las fracciones de año abonadas por dozavos y treintavos, según corresponda.

El plazo para accionar por la causal señalada caduca a los treinta (30) días de producido el despido, correspondiéndole al trabajador la carga de la prueba respecto a tal finalidad del despido.

La causal especial e indemnización mencionadas dejan a salvo las demás causales previstas en el régimen laboral general así como su indemnización correspondiente.

Este pago no autoriza a la micro o pequeña empresa a recontractar al trabajador despedido y aplicarle el

respectivo régimen laboral especial, salvo que haya transcurrido un (1) año desde el despido.

9. AFILIACIÓN AL SEGURO SOCIAL DE SALUD DE LOS TRABAJADORES DE LA MICRO (COMPONENTE SEMISUBSIDIADO) Y PEQUEÑA EMPRESA

Los trabajadores de la microempresa serán afiliados al componente semisubsidiado del Seguro Integral de Salud aplicándose los mismos beneficios para los conductores de dicha microempresa.

No obstante, el microempresario puede optar por afiliarse y afiliar a sus trabajadores como afiliados regulares del Régimen Contributivo de ESSALUD, no subsidiado por el Estado, sin que ello afecte su permanencia en el régimen laboral especial. En este caso, el microempresario asume el íntegro de la contribución respectiva.

En caso de los trabajadores de la Pequeña Empresa, éstos serán asegurados regulares de ESSALUD y el empleador aportará la tasa correspondiente de acuerdo a lo dispuesto al artículo 6° de la Ley N° 26790, Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, y sus respectivas modificatorias.

10. RÉGIMEN PENSIONARIO NACIONAL, PRIVADO Y SISTEMA DE PENSIONES SOCIALES

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

Aquellos que no se encuentren afiliados o sean beneficiarios de algún régimen previsional podrán optar por el Sistema de Pensiones Sociales contemplado en el

Título VIII sobre Aseguramiento en Salud y Sistema de Pensiones Sociales del TUO de la Ley de las MYPES.

Esto se aplica, asimismo, para los conductores de la microempresa. Los trabajadores de la pequeña empresa deberán obligatoriamente afiliarse a cualquiera de los regímenes previsionales contemplados en el Decreto Ley N° 19990 o al del Decreto Supremo N° 054-97-EF antes indicados.

Cabe precisar sobre este punto que, actualmente, el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo (MTPE) y la Superintendencia Nacional de Fiscalización Laboral (SUNAFIL) viene aplicando la interpretación - respaldada por lo señalado en el ítem 4 - que exige que todo trabajador de una microempresa debe optar obligatoriamente por el Sistema Nacional de Pensiones (ONP) o por el Sistema Privado de Pensiones (AFP's). Esta situación es corroborada al momento en que nuevas empresas optan por acogerse como microempresa a través del aplicativo implementado en la Página Institucional del MTPE - Registro Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (REMYPE) - en el que la opción de SIN RÉGIMEN PENSIONARIO aparece desactivada.

(*) Egresado de la PUCP; Especialista en Derecho Laboral y Derecho Societario; Participante del Segundo Curso de Actualización Laboral ofrecida por la Revista Ius et Veritas de la PUCP conjuntamente con la Consultora Ernst & Young y el Ministerio de Economía y Finanzas; Coordinador General de la Edición de la Revista Asesor Empresarial y Miembro del Staff de ésta.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de mayo 2017





| Autor: Luis Ricardo Valderrama Valderrama(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En el presente informe el autor desarrolla la regulación del derecho al descanso vacacional, de acuerdo a lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 713 y su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 012-92-TR. En este documento se destaca los requisitos legales para su aplicación, explicando algunas situaciones controvertidas, y situaciones límites, que se puedan presentar en la actividad diaria.

INTRODUCCIÓN

El descanso vacacional es el derecho de los trabajadores a gozar de un periodo continuo de descanso relativamente largo en el año sin pérdida de la remuneración.

El periodo vacacional tiene la finalidad de darle al trabajador la oportunidad de un descanso largo para permitirle eliminar completamente la fatiga acumulada en el año y sustraerlo a las tensiones del trabajo; pero, además de ello, le proporciona la posibilidad de reencontrarse con su familia y consigo mismo, de abandonar temporalmente la localidad donde vive, y tomar contacto con la naturaleza, de conocer otros lugares y países. Más que el reposo físico, su efecto estriba en la tranquilidad espiritual, porque solo entonces el trabajador puede dedicarse a ocupaciones personales o a la distracción y evadirse de la alienación del esfuerzo diario.

Conforme a lo previsto por el Decreto Legislativo N° 713, las vacaciones son el derecho que tiene el trabajador a suspender la prestación de sus servicios durante 30 días al año, sin pérdida de la remuneración habitual, cuyo disfrute y compensación es regulada por ley o convenio.

I. REQUISITOS PARA EL OTORGAMIENTO DEL DESCANSO VACACIONAL

Para que el trabajador adquiera el derecho al descanso

vacacional, tiene que cumplir los siguientes requisitos:

Jornada ordinaria mínima. La legislación peruana señala que tiene derecho a descanso vacacional el trabajador que cumpla una jornada ordinaria mínima de cuatro (4) horas.

Año continuo de labor. El trabajador debe cumplir un año completo de servicios. Para ello, se tomarán en cuenta las siguientes reglas:

- El año de labor exigido se computará desde la fecha en que el trabajador ingresó al servicio del empleador o desde la fecha que el empleador determine, si compensa la fracción de servicios correspondiente.
- Si el empleador determina la fecha de inicio de cómputo del año de servicios para efecto del descanso vacacional, deberá compensar al trabajador por el tiempo laborado hasta dicha oportunidad por doceavos y treintavos o ambos, según corresponda, de la remuneración computable vigente a la fecha en que el empleador adopte tal decisión.

Récord vacacional. Dentro del año de servicios el trabajador debe cumplir con un determinado número de días efectivos de labor o no sobrepasar ciertos límites de inasistencias injustificadas, variando el requisito según los días que se labore semanalmente en la empresa:

RÉCORD VACACIONAL	
Si el trabajador cumple una jornada ordinaria semanal de seis (6) días	Tendrá que haber acumulado, por lo menos, doscientos sesenta (260) días dentro del año de servicios.
Si el trabajador cumple una jornada ordinaria semanal de cinco (5) días	Tendrá que haber acumulado, por lo menos, doscientos diez (210) días dentro del año de servicios.
Si el trabajador labora cuatro (4) o tres (3) días a la semana o su centro de trabajo sufre paralizaciones temporales autorizadas por la AAT	Los trabajadores tendrán derecho al descanso vacacional siempre que sus faltas injustificadas no excedan de diez (10) en dicho periodo.

II. DÍAS COMPUTABLES PARA EL CÁLCULO DEL RÉCORD VACACIONAL

Para fines del récord vacacional se consideran únicamente como días efectivamente trabajados los siguientes:

DÍAS COMPUTABLES PARA LA DETERMINACIÓN DEL RÉCORD VACACIONAL
• La jornada ordinaria mínima de cuatro (4) horas.
• La jornada cumplida en día de descanso cualquiera sea el número de días laborados.
• Las horas de sobre tiempo en número de cuatro (4) o más en un día.
• Las inasistencias por enfermedad común, por accidentes de trabajo o enfermedad profesional, en todos los casos siempre que no superen sesenta (60) días dentro de cada año de servicios.
• El descanso previo y posterior al parto.
• El permiso sindical.
• Las faltas o inasistencias autorizadas por ley, convenio individual o colectivo o decisión del empleador.
• El periodo vacacional correspondiente al año anterior.
• Los días de huelga, salvo que haya sido declarada improcedente o ilegal.

III. OPORTUNIDAD DEL DESCANSO VACACIONAL

El descanso vacacional debe hacerse efectivo en el año siguiente a aquel en el que adquiere dicho derecho. El empleador está obligado a hacer constar expresamente en planillas, la fecha del descanso vacacional.

El momento en el cual se hará efectivo el descanso vacacional se determina mediante:

- Acuerdo entre el empleador y el trabajador, teniendo en cuenta las necesidades de funcionamiento del centro de trabajo y los intereses particulares del trabajador.
- Decisión del empleador, en ejercicio de su facultad directiva en los casos en los que no se haya llegado a ningún acuerdo.

Establecida la oportunidad de descanso vacacional, este se inicia aún cuando coincida con el día de descanso semanal, feriado o día no laborable en el centro de trabajo.

No podrá otorgarse el descanso vacacional cuando el trabajador está incapacitado por enfermedad o accidente. Sin embargo, si la incapacidad sobreviene una vez iniciado dicho periodo vacacional, el mencionado descanso no podrá ser suspendido.

IV. REMUNERACIÓN VACACIONAL

1. Regla

La remuneración vacacional es equivalente a la que el trabajador hubiera percibido habitual y regularmente en caso de seguir laborando, considerando para este efecto como remuneración la computable para la CTS, aplicándose analógicamente los criterios establecidos para la misma. Es decir, se tomarán en cuenta todos aquellos conceptos remunerativos regulares.

No serán consideradas, por su propia naturaleza, las remuneraciones periódicas (como las gratificaciones por Fiestas Patrias y Navidad).

2. Oportunidad del pago

La remuneración vacacional será abonada al trabajador antes del inicio del descanso. Este pago no tiene incidencia en la oportunidad en que deben abonarse las aportaciones a EsSalud ni la prima del seguro de vida, las

mismas que deben ser canceladas en la fecha habitual.

La remuneración vacacional debe figurar en la planilla del mes al que corresponde el descanso.

3. Incrementos de remuneración

Si durante el goce de vacaciones del trabajador se producen incrementos de remuneración, este tendrá derecho a percibirlos cuando concluya su descanso.

4. Consideraciones particulares

En cuanto a los servicios prestados por determinados trabajadores, la remuneración vacacional adopta las siguientes particularidades:

- **Trabajo discontinuo o de temporada con duración inferior a un año y no menor a un mes.** En este tipo de trabajo, por su propia naturaleza, no procede el descanso físico. El trabajador percibirá un doceavo de la remuneración vacacional por cada mes completo de labor efectiva. Toda fracción se considera por treintavos.
- **Trabajo efectuado por comisionistas.** La remuneración computable se establece en base al promedio de las comisiones percibidas por el trabajador en el semestre respectivo. Si el trabajador hubiese laborado menos de seis (6) meses, dicha remuneración se establecerá en base al promedio diario de lo percibido durante dicho periodo.
- **Agentes exclusivos de seguros.** En este caso deberá añadirse a la remuneración vacacional el promedio de las comisiones provenientes de la renovación de pólizas obtenidas durante el semestre anterior al descanso vacacional.
- **Trabajo efectuado por destajeros o por trabajadores que perciben remuneración principal mixta o imprecisa.** Se toma como base el salario diario promedio durante las cuatro (4) semanas consecutivas anteriores a la semana que precede a la del descanso vacacional.

V. DURACIÓN Y CONTINUIDAD DEL DESCANSO

1. Regla

La duración del descanso vacacional es de treinta (30) días calendario continuos, si cumple los requisitos señalados líneas arriba.

2. Fraccionamiento

El descanso vacacional debe ser disfrutado por el trabajador en forma ininterrumpida, salvo que este solicite por escrito al empleador su goce en periodos que no podrán ser inferiores a siete (7) días naturales.

3. Acumulación

El trabajador podrá acordar con su empleador acumular hasta dos (2) descansos consecutivos. Este convenio deberá cumplir con dos requisitos:

- Deberá constar por escrito.
- El trabajador deberá disfrutar por lo menos de un descanso de siete (7) días naturales luego de haber laborado en forma continua durante un año. Estos días son deducibles del total de días de descanso vacacional acumulados.

Solo en el caso de trabajadores contratados en el extranjero (sean estos peruanos o no), podrán convenir por escrito la acumulación de periodos vacacionales por dos (2) o más años.

4. Reducción

El trabajador y el empleador podrán acordar por escrito la reducción del descanso vacacional de treinta (30) a quince (15) días, con la respectiva compensación de quince (15) días de remuneración. El acuerdo de reducción debe constar por escrito.

VI. VACACIONES ADQUIRIDAS PERO NO GOZADAS

Si el trabajador cesa luego de haber cumplido el año de servicios y el correspondiente récord vacacional sin haber disfrutado del respectivo descanso, tendrá derecho al abono del íntegro de la remuneración vacacional.

VII. RÉCORD TRUNCO VACACIONAL

En caso de cese sin haber cumplido el primer año o sin haber completado un nuevo año de servicios, este récord trunco será compensado a razón de tantos doceavos y treintavos de la remuneración como meses y días computables hubiere laborado respectivamente.

Para que proceda el abono del récord trunco vacacional, el trabajador debe haber prestado servicios a su empleador por lo menos durante un (1) mes.

VIII. CONSECUENCIAS DE NO GOZAR EL DESCANSO VACACIONAL

En caso de no gozar del descanso físico dentro del año siguiente al de acumulación del récord vacacional, el trabajador percibirá triple remuneración que se computará en la forma siguiente:

- Una remuneración por el trabajo realizado en el mes del descanso vacacional.
- Una remuneración por el descanso vacacional adquirido y no gozado.
- Una indemnización equivalente a una remuneración por no haber disfrutado del descanso vacacional, la cual no está sujeta a pago o retención de ninguna aportación, contribución o tributo. Su entrega debe respetar las siguientes consideraciones:
 - Esta indemnización no alcanza a los gerentes o representantes de la empresa que hayan

decidido no hacer uso del mencionado descanso.

- En ningún caso la indemnización incluye a la bonificación por tiempo de servicios.
- El monto de estas remuneraciones será el que el trabajador se encuentre percibiendo en la oportunidad en que se efectúe el pago.

IX. CRITERIOS JURISPRUDENCIALES SOBRE EL PAGO INDEMNIZATORIO

El pago de la indemnización vacacional ha sido uno de los temas más debatidos a nivel jurisprudencial en lo referido a vacaciones, en efecto, la Casación N° 1633-98-La Libertad, de fecha 9 de diciembre de 1999, establecía que se podía interpretar que la "triple remuneración vacacional" debía entregarse al trabajador que no gozaba del descanso vacacional en el plazo correspondiente, sin embargo; dicha indemnización podía no entregarse si durante el tiempo de servicio del trabajador, este hacia efectivo el descanso vacacional vencido, disfrutándolo así sea con retraso.

Según esta jurisprudencia, si el trabajador no gozaba del descanso nacional dentro del periodo correspondiente y aún seguía laborando, el empleador podía compensar esta situación otorgando descansos posteriores al periodo vacacional vencido.

Esta consideración jurisprudencial no es exacta, ya que el Decreto Legislativo N° 713 no establece en forma expresa la posibilidad de compensar los descansos vacacionales no gozados en su momento con descansos físicos posteriores. Además de una interpretación literal de esta norma, si el trabajador no goza físicamente de sus vacaciones en el periodo correspondiente (salvo el caso de reducción de vacaciones o acumulación de descansos vacacionales) la sanción que recibe el empleador es el pago de la triple remuneración.

En el mismo sentido se ha referido la Casación N° 2170-2005, de fecha 15 de abril de 2005, la cual reconoce que los trabajadores, en caso de no disfrutar del descanso físico dentro del año siguiente de haber cumplido con las exigencias legales para gozar de sus descansos, tienen derecho a una indemnización vacacional, y que el sentido del Decreto Legislativo N° 713, es que el empleador no se libere del pago de la referida indemnización, aun cuando este otorgó el descanso físico a su trabajador fuera del plazo previsto por ley.

X. TRATAMIENTO DE LA INDEMNIZACIÓN VACACIONAL DE LOS GERENTES O REPRESENTANTES DE LAS EMPRESAS

El artículo 24 del Reglamento del Decreto Legislativo N° 713 establece que no corresponde el pago de la indemnización vacacional a los gerentes o representantes de la empresa porque ellos tienen la facultad de decidir cuando no hacer uso de su descanso vacacional.

A nivel jurisprudencial, la Corte Suprema emitió dos resoluciones contradictorias respecto al otorgamiento de la indemnización vacacional a los gerentes.

Mediante la Casación N° 2076-2005-La Libertad, (05/01/2007), se interpretó literalmente el dispositivo antes señalado, porque excluye a los gerentes y/o representantes del pago de una indemnización

vacacional, ello como consecuencia de las características de sus cargos y las funciones importantes e imprescindibles que cumplen en una determinada organización.

Por otro lado, mediante la Casación N° 2306-2004-Lima, se estableció por el contrario, que no puede entenderse que el referido artículo 24 excluye a los gerentes y/o representantes por su sola condición de tal, sino que más bien excluye a aquellos gerentes o representantes que pudiendo decidir hacer uso de sus descanso vacacional, hayan decidido no hacerlo. Así, de acuerdo con este criterio, solo se deberá reconocérseles la indemnización vacacional a aquellos gerentes y/o representantes que no contarán con dicha facultad de decisión.

XI. VACACIONES EN LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA

En ambos regímenes, se reconoce el derecho al descanso vacacional solo de quince (15) días naturales por año de servicios, aunque el trabajador deberá cumplir con el record vacacional que establece el Decreto Legislativo N° 713. Es decir, reduciéndose el número de días de descanso en relación con los trabajadores del régimen general. Se les equipara con estos al exigírseles laborar la misma cantidad mínima de días para acceder al derecho.

El artículo 55 del TUO de la Ley de MYPE, aprobado por Decreto Supremo N° 013-2013-Produce, estipula la aplicación supletoria del Decreto Legislativo N° 713, por lo tanto es posible en ambos regímenes especiales pactar la reducción, acumulación y fraccionamiento del descanso vacacional.

El artículo 17 del Decreto Legislativo N° 713, establece que el trabajador no puede gozar menos de siete días (7) días naturales cuando fracciona su descanso vacacional,

que se repite en el artículo 18 del mismo DL para el caso acumulación de vacaciones. La finalidad de la ley es que el trabajador goce cuando menos de siete (7) días de descanso físico al año, por tanto es válido afirmar que el trabajador de la MYPE, puede reducir a este número de días su descanso físico.

Es consecuencia, en estos regímenes el trabajador puede:

- Reducir su descanso vacacional de quince (15) a siete (7) días como máximo, por lo que podrá "vender" hasta 8 días.
- Podrá acumular como máximo en un solo acto, dos descansos vacacionales consecutivos siempre que goce cuando menos de siete (7) días naturales al año. Por lo tanto, podrá acumular hasta veintitrés (23) días: 8 del primer periodo y 15 del siguiente periodo.
- Podrá, asimismo, fraccionar su descanso en periodos no menores de siete (7) días, por lo que solo puede generar dos fracciones: uno de siete (7) y el otro de ocho (8) días.

XII. INFRACCIÓN POR NO OTORGAR LAS VACACIONES

El numeral 25.6 del artículo 25 del Decreto Supremo N° 019 - 2006 - TR (29/10/2006), Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo, establece como infracción muy grave los incumplimientos relacionados con el derecho al descanso vacacional por lo cual en cuanto al no pago o pago tardío de la remuneración vacacional, compensación vacacional, o de vacaciones truncas estaremos ante una infracción muy grave, que puede ascender de 3 a 50 UIT (dependiendo del número de trabajadores).

Monto de la multa por incumplimientos relacionados con Monto de la multa por incumplimientos relacionados con las vacaciones las vacaciones.

NO MYPE											
Gravedad de la infracción	Base de cálculo	N° de trabajadores afectados									
		1 a 10	11 a 25	26 a 50	51 a 100	101 a 200	201 a 300	301 a 400	401 a 500	501 a 999	1000 y más
Graves	UIT	3.00	7.50	10.00	12.50	15.00	20.00	25.00	35.00	40.00	50.00

CONCLUSIONES

- El descanso vacacional es el derecho de los trabajadores a gozar de un periodo continuo de descanso relativamente largo en el año sin pérdida de la remuneración. Esto periodo equivale a 30 días por cada año.
- El descanso vacacional debe hacerse efectivo en el año siguiente a aquel en el que adquiere dicho derecho. El empleador está obligado a hacer constar expresamente en planillas, la fecha del descanso vacacional.
- La remuneración vacacional es equivalente a la que el trabajador hubiera percibido habitual y regularmente en caso de seguir laborando, considerando para este efecto como remuneración la computable para la CTS, aplicándose analógicamente los criterios establecidos para la misma. Es decir, se tomarán en cuenta todos aquellos conceptos remunerativos regulares.

- En caso de no gozar del descanso físico dentro del año siguiente al de acumulación del récord vacacional, el trabajador percibirá triple remuneración que se computará en la forma siguiente: i) Una remuneración por el trabajo realizado en el mes del descanso vacacional; ii) una remuneración por el descanso vacacional adquirido y no gozado; y, iii) una indemnización equivalente a una remuneración por no haber disfrutado del descanso vacacional, la cual no está sujeta a pago o retención de ninguna aportación, contribución o tributo.

(*) Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, con estudios concluidos de maestría en la especialidad de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social en la misma casa de estudios. Asesor laboral de Soluciones Laborales y de Contadores & Empresas.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de mayo 2017



Fiscalización laboral de las actividades de construcción civil

| Autores: Luis Ricardo Valderrama Valderrama

RESUMEN EJECUTIVO

En el presente informe se realiza un examen de las obligaciones específicas del empleador en la contratación de trabajadores dedicados a la actividad de construcción civil. Para ello, se evaluarán cuáles son las infracciones y las multas que se deben aplicar conforme a lo dispuesto por el Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo.

INTRODUCCIÓN

No cabe duda que la construcción civil es una de las actividades más pujantes de nuestra economía, la cual se ha visto impulsada en estos últimos años por un conjunto de proyectos inmobiliarios a gran escala. Debido a su importancia surge la necesidad de establecer regulaciones de esta actividad en materia laboral, específicamente en aquellos casos en que los empleadores cometen infracciones, las cuales son sancionadas por la Autoridad Inspectiva de Trabajo. A continuación, se analizará en qué consiste la actividad de construcción civil, conforme a lo previsto por el Decreto Legislativo N° 727, y las infracciones contempladas en el Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo, aprobado por Decreto Supremo N° 019-2006-TR.

I. LA ACTIVIDAD DE CONSTRUCCIÓN CIVIL

La actividad de construcción civil tiene dos características especiales que se señalan a continuación:

- **Eventualidad.** Se refiere a que la relación laboral en construcción civil es de carácter temporal; esto es, no es una actividad permanente en la medida que dura mientras se ejecute la labor para la cual se ha contratado al trabajador.
- **Ubicación relativa.** La actividad de la construcción no se desarrolla en un lugar fijo sino que se desenvuelve en diversos sitios, sin fijeza permanente. De este modo, allí donde se ejecuta una obra de construcción se ubican los trabajadores; y luego, terminada la obra, se tienen que trasladar de ubicación a una nueva obra.

El establecimiento de las actividades consideradas como de construcción civil se encuentran en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU)-Revisión 3.1 en la Sección F, División 45:

El régimen laboral de construcción civil, consecuentemente, es aplicable a las empresas nacionales o extranjeras que se dediquen a las actividades antes referidas.

SECCIÓN	DIVISIÓN	GRUPO	CLASE	DESCRIPCIÓN
F Construcción	45 Construcción	451	4510	Preparación del terreno
		452	4520	Construcción de edificios completos o de partes de edificios; obras de ingeniería civil
		453	4530	Acondicionamiento de edificios
		454	4540	Terminación de edificios
		455	4550	Alquiler de equipo de construcción o demolición con operarios

II. RÉGIMEN LABORAL ESPECIAL DE CONSTRUCCIÓN CIVIL

El régimen laboral especial de construcción civil es aplicable a aquellos trabajadores del ámbito nacional que presten servicios para empresas contratistas y subcontratistas que ejecuten obras de construcción civil cuyos costos individuales exceden las cincuenta (50) UIT(1).

- Cuando se trate de la ejecución de un conjunto de obras; para establecer el límite de las 50 UIT, se tomará en cuenta el costo individual de cada obra.
- Para establecer el costo individual de cada obra se deben tomar en cuenta todos los gastos, incluyendo las remuneraciones y materiales de construcción. En todos los aspectos que se desprenden de la relación de trabajo y que no hayan sido contemplados por el régimen laboral especial de construcción civil se aplicarán supletoriamente las normas del régimen laboral común de la actividad privada.

III. TRABAJADORES DE CONSTRUCCIÓN

El trabajador del régimen de construcción civil es la persona física que efectúa una labor de construcción en relación de dependencia para otra persona natural o jurídica dedicada a alguna de las actividades comprendidas en la Gran División 5 de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de las Naciones Unidas (CIIU) cuyos costos individuales excedan las 50 UIT.

Con el fin de definir las labores y las consideraciones propias a las remuneraciones, los trabajadores se dividen en diferentes categorías, ordenadas de mayor a menor jerarquía:

- **Operarios:** albañiles, carpinteros, fierreros, pintores, electricistas, gasfiteros, plomeros, almaceneros, choferes, mecánicos y demás trabajadores calificados con una especialidad en el ramo.

En esta categoría se consideran a los maquinistas que desempeñen funciones de operarios mezcladores, concreteros y wincheros. Asimismo, los choferes de las obras de construcción civil están considerados bajo la denominación de operarios en la clasificación de los trabajadores de esta industria.

- **Ayudantes u oficiales:** son los trabajadores que laboran como auxiliares del operario y que no han alcanzado la calificación plena en la especialidad. Se considera oficiales a los guardianes.
- **Peones:** son los trabajadores no calificados, que son ocupados indistintamente en diversas tareas de la industria.

Los trabajadores que prestan servicios como electricistas, gasfiteros o guardianes a favor del propietario, contratista o subcontratista de obras de construcción civil de Lima, Callao y balnearios, se encuentran comprendidos en el régimen legal y específico de los trabajadores de construcción civil, sin excepción alguna.

IV. REGISTRO NACIONAL DE TRABAJADORES DE CONSTRUCCIÓN CIVIL (RETCC)

1. Objeto y ámbito de aplicación

El RETCC ha sido creado y reglamentado mediante D.S. N° 005-2013-TR, norma que entró en vigencia el 17 de noviembre de 2013, no obstante, dicha normativa fue derogada por el Reglamento del Registro Nacional de Trabajadores de Construcción Civil-RETCC aprobado mediante Decreto Supremo N° 009-2016-TR.

Cabe indicar que el RETCC surge ante la necesidad de implementar un registro que permita, entre otros, identificar a los trabajadores del sector, estabilizar los flujos de trabajadores que ingresan a la actividad, lograr que los trabajadores registrados encuentren como beneficio el conocimiento de las ofertas de trabajo y ser una fuente de información para la inspección del trabajo. Asimismo, la información proporcionada por el registro permitirá coordinar entre las entidades estatales acciones de prevención y sanción de las situaciones de violencia en la contratación de trabajadores.

Están obligados a inscribirse en el RETCC todos los trabajadores que realizan actividades de construcción civil de manera personal, subordinada y remunerada a favor de otra persona natural o jurídica, pública o privada, independientemente de la duración del vínculo, con excepción de las personas naturales que construyan directamente sus propias unidades de vivienda. Cabe indicar que el registro habilitará al trabajador para laborar en la actividad de construcción civil, es gratuito y automático. Para estos efectos se considera actividad de construcción civil a aquella contenida en la Sección F,

División 45, Grupos 451 al 455 de la CIU, Revisión 3.

2. Inscripción

La inscripción en el RETCC se realiza de manera personal y presencial, constituyendo un procedimiento administrativo de aprobación automática. Tratándose de un registro de carácter nacional, los trabajadores interesados podrán tramitar su inscripción en el RETCC ante cualquier dirección o Gerencia Regional de Trabajo y Promoción del Empleo. La Subdirección de Registros Generales o quien haga sus veces en cada dirección o Gerencia Regional de Trabajo y Promoción del Empleo es competente para tramitar la inscripción en el RETCC, y los procedimientos derivados de este.

La Dirección de Prevención y Solución de Conflictos o quien haga sus veces en la respectiva dirección o Gerencia Regional de Trabajo y Promoción del Empleo es competente para resolver los recursos de apelación.

3. Carné y constancia de inscripción

Verificado el cumplimiento de los requisitos correspondientes, la dependencia competente de la Autoridad Administrativa de Trabajo procede a inscribir al trabajador en el RETCC.

Luego, el aplicativo informático genera la constancia de inscripción constancia de inscripción y un carné a favor del trabajador que acredita tal inscripción el cual contará con un número único de registro e información relevante del trabajador. El número único de registro se conserva por cada persona al momento de realizar renovaciones o

nuevas inscripciones.

La inscripción y su acreditación mediante el respectivo carné constituye el título habilitante para el ejercicio de la actividad en el ámbito nacional, durante el plazo de su vigencia.

4. Vigencia de la inscripción

La inscripción en el Registro tendrá una vigencia de dos (2) años. Es susceptible de ser renovada desde los cuarenta y cinco (45) días calendarios anteriores a la fecha de su vencimiento, hasta el último día de su vigencia.

5. Fiscalización de la obligación del empleador relacionada con el RETCC

Las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que realizan obras de construcción civil cuyos costos individuales exceden las cincuenta (50) UIT, incluyendo las que participan en aquellas como contratistas o subcontratistas, deberán exigir que los trabajadores que contraten para el desarrollo de su actividad se encuentren inscritos en el RETCC.

A estos efectos se tomará en consideración el valor de la UIT vigente al momento del inicio de la obra. En el caso de las empresas contratistas o subcontratistas, se tomará en consideración el valor total de la obra, con prescindencia de la participación de estas en ella.

Sobre el particular, el numeral 24.15 del artículo 24 del Decreto Supremo N° 0192006-TR califica como una infracción grave el hecho de que el empleador se valga de los servicios de trabajadores que realizan actividades de

ESCALA DE MULTAS (EN FUNCIÓN DE LA UIT VIGENTE)										
MICROEMPRESA										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10 y más
Graves	0.25	0.30	0.35	0.40	0.45	0.55	0.65	0.75	0.85	1.00
PEQUEÑA EMPRESA										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1 a 5	6 a 10	11 a 20	21 a 30	31 a 40	41 a 50	51 a 60	61 a 70	71 a 99	100 y más
Graves	1.00	1.30	1.70	2.15	2.80	3.60	4.65	5.40	6.25	10.00
NO MYPE										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1 a 10	11 a 25	26 a 50	51 a 100	101 a 200	201 a 300	301 a 400	401 a 500	501 a 999	1000 y más
Graves	3.00	7.50	10.00	12.50	15.00	20.00	25.00	35.00	40.00	50.00

construcción civil que no estén inscritos en el RETCC. En ese sentido, se aplicarán las siguientes multas:

V. REGISTRO NACIONAL DE OBRAS DE CONSTRUCCIÓN CIVIL (RENOCC)

1. Objeto

El RENOCC se creó mediante el Decreto Supremo N° 008-2013-TR, dejando sin efecto al Registro Nacional de Empresas Contratistas y Subcontratistas de Construcción Civil (RENECOSUC), que había sido regulado

mediante el Decreto Supremo N° 004-97-TR.

El RENOCC se crea ante la necesidad de contar con información oportuna respecto de las obras de construcción que se realizan en esta actividad, a fin de coordinar acciones de prevención y sanción sobre las situaciones de violencia en la contratación de trabajadores.

2. Sujetos obligados

Se encuentran obligados a inscribirse en el RENOCC, las empresas contratistas y subcontratistas que, conforme al artículo 12 del Decreto Legislativo N° 727, Ley de Fomento

para la Inversión Privada en la Construcción, realizan obras de construcción civil cuyos costos individuales exceden las cincuenta (50) UIT. Cabe indicar que se entiende por empresa contratista a aquella persona natural o jurídica que realiza actividades u obras de construcción civil a favor propio o de terceros; se incluye en esta definición a aquellas empresas que ejecutan proyectos, de manera directa o a través de terceros, con el objeto de comercializarlas. Mientras que se encuentra comprendida en la definición de empresa subcontratista aquella persona natural o jurídica que realiza actividades u obras de construcción civil a favor de una empresa contratista. No se encuentran obligadas las personas naturales que construyan directamente sus propias unidades de vivienda.

3. Registro

El registro en el RENOCC es automático, gratuito y se realiza mediante un aplicativo informático aprobado por el Ministerio de Trabajo (MTPE), dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de notificada la licencia

de obra u obtenido el título habilitante respectivo. Se puede acceder a dicho aplicativo desde el Portal Institucional del MTPE haciendo uso de la Clave SOL de la empresa solicitante.

4. Constancia de inscripción

Efectuado el registro, la empresa debe imprimir el formato de constancia de registro que produce el sistema informático y pegarlo en un lugar visible de la obra.

5. Fiscalización de la obligación del empleador referida al RENOCC

El incumplimiento de la inscripción en el RENOCC y la actualización de la información califican como infracción en materia de relaciones laborales sancionable por las autoridades competentes del Sistema de Inspección del Trabajo. En efecto, el numeral 23.9 del artículo 23 del Decreto Supremo N° 019-2006-TR califica como una infracción leve el incumplimiento por parte de las empresas contratistas y subcontratistas de inscribirse o de actualizar información en el RENOCC.

ESCALA DE MULTAS (EN FUNCIÓN DE LA UIT VIGENTE)										
MICROEMPRESA										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1	2	3	4	5	6	7	8 más 9y	10	
Leves	0.10	0.12	0.15	0.17	0.20	0.25	0.30	0.35	0.40	0.50
PEQUEÑA EMPRESA										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1 a 5	6 a 10	11 a 20	21 a 30	31 a 40	41 a 50	51 a 60	61 a 70	71 a 99	100 y más
Leves	0.20	0.30	0.40	0.50	0.70	1.00	1.35	1.85	2.25	5.00
NO MYPE										
Gravedad de la infracción	Número de trabajadores afectados									
	1 a 10	11 a 25	26 a 50	51 a 100	101 a 200	201 a 300	301 a 400	401 a 500	501 a 999	1000 y más
Leves	0.50	1.70	2.45	4.50	6.00	7.20	10.25	14.70	21.00	30.00

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de mayo 2017



Principales Actividades Académicas Mayo 2017



Seminario "FRAES -Fraccionamiento Especial de Deudas Tributarias y otros Ingresos Administrados por SUNAT Extinción de las Deudas Tributarias", realizado el 04 de mayo por el CPCC Luis Fernando Castro Sucapuca.



Charla "Fraccionamiento Especial de Deudas Tributarias y otros Ingresos Administrados por SUNAT, Extinción de las Deudas Tributarias", realizado el 10 de mayo a cargo de SUNAT.



Seminario "Reforma Tributaria", realizado el 09 y 16 de mayo a cargo del reconocido expositor CPCC Oswaldo Barrera Benavides



Curso "Legislación Laboral - Régimen Laboral Común - D. Leg. N° 728 Ley de Productividad y Competitividad Laboral - Normas Conexas y Planilla Electrónica PLAME", del 17 de mayo al 12 de junio a cargo del docente CPCC Julio César Torres Silva.



Conferencia "Delitos contra la Administración Pública" La Prueba Pericial, realizado el 17 de mayo a cargo del Dr. Arturo Marcos Valencia Paiva. Organiza Comité de Peritos del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

... principales Actividades Académicas MAYO 2017



Programa de Especialización Profesional en "Control Gubernamental", inició el 19 de mayo a cargo del destacado expositor Abg. CPC Ismael Lavilla Torres. Duración de mayo a junio 2017.



Conferencia "Delito Lavado de Activos", realizado el 18 de mayo a cargo del Dr. Luis César Salas Bejarano. Organiza Comité de Peritos del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Curso Especializado "Módulo Administrativo Gestión de Tesorería en el Sistema Integrado de Administración Financiera - SIAF Versión Actualizada", realizado el 20 y 27 de mayo por el CPCC José Antonio Vera Lajo.



Charla "Crédito Fiscal y Prórroga del Pago del Impuesto General a las Ventas - IGV", realizado el 24 de mayo a cargo de la SUNAT.



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2016 - Nivel Básico", realizado del 24 de mayo al 12 junio, por el Lic. Felipe Mamani Gómez.

“Jornada Internacional de Tributación”

Fechas: 26 y 27 de mayo 2017



Jornada Internacional de Tributación, realizada en nuestro local institucional con la presencia de asistentes y destacados expositores nacionales e internacionales, CPCC Víctor Raúl Cruzado Ribeyro (Lima) de Pricewaterhousecoopers, CPCC Rubén del Rosario Goytizolo (Lima) de BIA Consultores, Dra. Nathalie Ninuma (Lima) de Pricewaterhousecoopers, Dr. Luis Duran Rojo (Lima) Director de Análisis Tributario y CPCC Rafael Urbaneja Bracho (Venezuela), Pricewaterhousecoopers.

Actividades Institucionales

Día Nacional del Perito Contable

Fecha: 19 de mayo del 2017



Mesa de Honor en la ceremonia de sesión solemne con ocasión de celebrarse el Día Nacional del Perito Contable, con la presencia de nuestro Decano Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juárez, el presidente del Comité de Peritos CPCC Ramón Pampa Parí, el Director de Comités y Comisiones CPCC Guillermo Añari Rios, e invitadas especiales.



Entrega de diplomas y medallas a los miembros integrantes del Comité de Peritos del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa

... Día Nacional del Perito Contable



... Día Nacional del Perito Contable



Palabras del señor Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juarez, Decano del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



Palabras del Presidente del Comité de Peritos Contables señor CPCC Ramón Pampa Pari



Nuestros colegas del Comité de Peritos del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa ¡Feliz Día Nacional del Perito Contable!

... Día Nacional del Perito Contable



Delegación de miembros del Comité de Peritos Contables del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa realizado en la Plaza de Armas el 21 de mayo del 2017, encabezado por su presidente, señor CPCC Ramón Pampa Pari.



Inauguración Campeonato Interno 2017

Fecha: 17 de junio del 2017



El izamiento de la Bandera del Perú estuvo a cargo del segundo Vice Decano CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán y el director de Certificación Profesional CPCC Armando Chávez Aranibar .



El Director de Imagen Institucional y Publicaciones CPCC Edgard Delgado Calisaya y el director de Comités y Comisiones CPCC Guillermo Añari Rios tuvieron a su cargo el izamiento de la Bandera de Arequipa.



El izamiento de la Bandera del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa estuvo a cargo de la directora de Actividades Deportivas y Culturales CPCC Nathali Cayro Villegas y la directora CPCC Erika Pinto Rado.



Izamiento de la Bandera del Perú, Bandera de Arequipa y Bandera del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa a cargo de miembros del Consejo Directivo 2016-2017, con ocasión de la Inauguración del Campeonato Interno 2017, realizado en nuestro Club Social del Contador Público "CPC Alejandro Tejada Rodríguez".

... Inauguración de Campeonato Interno 2017



Traslado de la antorcha Olímpica como señal de inicio del Campeonato Interno 2017.



Encendido de la antorcha Olímpica por representantes de cada equipo.



Palabras de bienvenida a cargo de la Directora de Actividades Deportivas y Culturales señora CPCC Nathali Cayro Villegas.



Juramentación a los colegas deportistas participantes del Campeonato Interno 2017 a cargo del Director de Imagen Institucional y Publicaciones CPCC Edgard Delgado Calisaya.



Delegación de equipos participantes en el Campeonato Interno 2017. Las palabras de bienvenida estuvo a cargo de la Directora de Actividades Deportivas y Culturales CPCC Nathaly Cayro Villegas y la Juramentación a los deportistas a cargo del Director de Imagen Institucional y Publicaciones CPC Edgard Delgado Calisaya.

... Inauguración de Campeonato Interno 2017



Palabras de inauguración del Campeonato Interno 2017 a cargo del segundo Vice Decano CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán.



Mesa de honor conformada por los miembros del Consejo Directivo 2016-2017



Desfile de los equipos participantes en el Campeonato Interno 2017

... Inauguración de Campeonato Interno 2017



Agasajo por el Día del Padre

Fecha: 17 de junio del 2017



Con ocasión del Día del Padre se obsequió un presente a un representante papá de los equipos participantes del Campeonato Interno 2017.

... Inauguración de Campeonato Interno 2017



Como cortesía se invitó una parrillada de confraternidad a los papás contadores hábiles quienes disfrutaron de un día junto a sus familiares y amigos.



Diferentes platos para degustación de nuestros colegas papás en su día.



Con mucho entusiasmo se realizó la presentación del Ballet del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa en homenaje al papá contador y con motivo del inicio del Campeonato Interno 2017

... Agasajo por el Día del Padre



Integrantes del Ballet del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



Nuestros colegas papás pasando momentos agradables entre amigos y familiares.

... Agasajo por el Día del Padre



Sorteo de regalos entre los papás y colegas asistentes.



Animación en vivo por la Orquesta Choconga



EL DIRECTORIO INFORMA

En el mes de mayo 2017 se han realizado los siguientes trabajos en beneficio de nuestros colegas:

1 ■ Instituto Superior Tecnológico

Según acuerdo del Consejo Directivo, se está trabajando el proyecto de la creación del Instituto Superior Tecnológico denominado "LUCA PACIOLI" el mismo que cuenta con el asesoramiento de dos profesionales bajo contrato, expertos en materia de educación quienes están trabajando en nuestro local institucional dos días por semana en coordinación con el Presidente de la Comisión el Director CPCC Raúl Esquivel Gallegos, el señor Decano CPCC Luis Roberto Gamero Juárez y el Gerente CPC José Talavera Tacuri.



El avance del proyecto está al 60% aproximadamente y se tiene definida dos carreras relacionadas con nuestra profesión y afines.

Este proyecto está enmarcado en la aprobación de este proyecto según Asamblea General Ordinaria realizada en mes de enero de 2017.

2 ■ Cooperativa de Ahorro y Crédito del Contador

Cumpliendo con otro compromiso asumido por este Consejo Directivo 2016-2017, ya es una realidad la Cooperativa de Ahorro y Crédito, actualmente está por culminarse el proceso de formalización de la escritura pública en Registros Públicos - SUNARP.



La Cooperativa tiene la particularidad de que el socio mayoritario es el Colegio de Contadores Públicos de Arequipa y el mayor beneficio está dirigido a todos los colegas contadores que deseen financiar sus cursos de capacitación y otros, asimismo, lo harán directamente y con la rapidez que se necesita en estos tiempos.

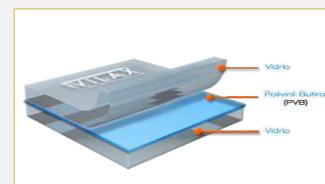
Como sabemos, muchas veces acceder a créditos en entidades financieras representa un trámite engorroso y los intereses son elevados.

También es necesario destacar, que de la utilidad obtenida en la Cooperativa, el 15% se destinará al Fondo Mutual como aporte.

La comisión encargada de la creación de la Cooperativa del Contador está presidida por el Director de Educación y Desarrollo Profesional CPCC Raúl Esquivel Gallegos; asimismo, por el señor Decano CPCC Luis Roberto Gamero Juárez, el Director de Finanzas CPC Jorge Flores Pérez; el Director CPCC Hugo Echeagaray y destacar el apoyo del asesor legal Abogado Jaime Arenas.

3 ■ Trabajos de Vidrios Laminados

Con la aprobación del Consejo Directivo se ha realizado el trabajo de Laminado de Vidrios en todos los ambientes de nuestro local Institucional calle Sánchez Trujillo 201; vale decir, que todos los vidrios de los cuatro pisos están con esta protección de seguridad.



Esto nos permitirá obtener si dificultades la autorización ante Defensa Civil y la licencia de funcionamiento que otorga la Municipalidad de Arequipa.

4 ■ Aniversario Comité de Peritos Contables

El Consejo Directivo 2016-2017, en coordinación con el Comité de Peritos Contables del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, programaron las actividades por Día Nacional del Perito Contable.

Se dio inicio a esta celebración con la realización de dos eventos de capacitación de ingreso libre para nuestros colegas peritos:

- Conferencia "Delitos contra la Administración Pública" La Prueba Pericial, realizada el 17 de mayo 2017 que tuvo como expositor al Dr. Arturo Marcos Valencia Paiva, Fiscal Provincial del Cuarto Despacho de la Fiscalía Especializada en Delitos de Corrupción de Funcionarios
- Conferencia "Delito Lavado de Activos", dictado el 18 de mayo por el expositor Dr. Luis César Salas Bejarano, Fiscal Adjunto Provincial del Segundo Despacho de la Fiscalía Especializada de Lavado de Activos y Pérdida de Dominios

El día 19 de mayo del 2017 se realizó la sesión solemne por el Día Nacional del Perito Contable, el mismo que contó con la participación de los miembros del Comité de Peritos quienes recibieron reconocimientos con diploma medallas y diplomas.

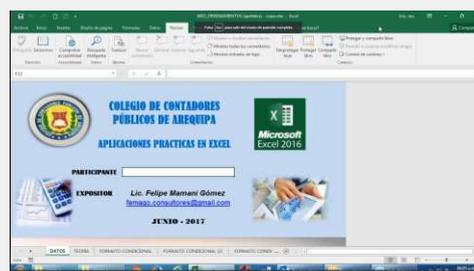
El domingo 21 de mayo se llevó a cabo el desfile en la Plaza de Armas de Arequipa.

Asimismo, con el objetivo de capacitar a nuestros colegas peritos se organizó para el mes de junio el Programa de Especialización Profesional en "Peritaje Contable en los Delitos Contra la Administración Pública y el lavado de Activos", que tendrá una duración de dos meses con 80 horas académicas a realizarse en nuestro local institucional.

5 ■ Nueva modalidad ONLINE para eventos académicos

El Consejo Directivo mediante la Dirección de Educación y Desarrollo Profesional con el propósito de brindar mayor capacitación académica a nuestros colegas y público en general, en especial a los que se encuentran viviendo o trabajando fuera de nuestra ciudad, ha implementado la modalidad ONLINE de eventos académicos, es decir, transmisión en vivo de cursos, seminarios, charlas y conferencias.

El primer evento llevado a cabo bajo esta modalidad fue el curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2016 - Nivel Básico", realizado del 24 de mayo al 12 de junio a cargo del Lic. Felipe Mamani Gómez, el mismo que contó con la participación de miembros de la orden.



6 ■ Reubicación oficina de Contabilidad

En el mes de mayo se procedió al acondicionamiento de la oficina de Contabilidad que estará ubicada en el cuarto piso, debido a que en el primer piso ya no hay espacio suficiente. Ahora la nueva oficina de contabilidad tendrá el archivo general de contabilidad en un mismo lugar además el personal a cargo tendrá un ambiente adecuado para sus labores.

Saludos

Saludamos a los colegas que están de onomástico en el mes de JUNIO 2017

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- 1 CALLA BORDA, FLORA
- 1 DELGADO BUTRON, JOSE ADALBERTO
- 1 PORTILLA BEJAR, LUZELENA
- 1 CHOQUE DE DUEÑAS, MARIA TRINIDAD
- 1 MAMANI MAMANI, NANCY GABY
- 1 YCHOCAN ARMA, SEGUNDO FORTUNATO
- 2 GARCIA VARGAS, DORIS
- 2 CHAVEZ GOMEZ, EUGENIA NANCY
- 2 CHARAJA CALDERON, JESUS SEGUNDO
- 2 LUNA CORAQUILLO, LOURDES JESUS
- 2 SILVA FERNANDEZ, LOURDES JESUS
- 2 RODRIGUEZ DE CORONADO, MARIA NILZA
- 2 CARDENAS ROMERO, URSULA FRANCOISSE
- 2 MERCADO MESTAS, VERONICA SUSANA
- 3 ZEGARRA VILLEGAS, ANANI DEL ROSARIO
- 3 VELETO MAMANI, CESARIO VICTOR
- 3 MAYHUALOAYZA, FRANZ DEYVI
- 3 GARCIA SANDOVAL, JAVIER
- 3 CASTRO GOMEZ, LUIS JONATHAN
- 3 ROMERO HUAMANI, NARBIE
- 3 MARQUEZ MOTTA, OTTO ISAAC
- 4 MAQUERA CARLOS, ANAMARIA
- 4 LINARES SANCHEZ, CARLOS FRANCISCO
- 4 VELASQUEZ CONTRERAS, DELIA EDITH
- 4 CUEVAS JUSTO, EDITH JESSICA
- 4 MENESES AGUILAR, EDY REYNALDO
- 4 CALISAYA SANCHEZ, MIRIAM NELLY
- 4 HEREDIA PEREZ, PAOLA
- 4 RAMOS ROSAS, YUVER FRANK
- 5 VALDIVIA CHAMANA, ANGEL PABLO
- 5 MARINO AYALA, BRIGITTE DENNIS
- 5 NINA AZUERO, JUAN JOSE
- 5 CHAVEZ PINTO, JULIO ERNESTO
- 5 LIPE MENDOZA, LIZ MILENA
- 5 HERRERA NUÑEZ, MANUEL JESUS
- 5 CCAMA APAZA, MARIELA
- 5 BEGAZO RIVERA, MIRIAM MELINA
- 5 CHEJEMAMANI, OLIVIA NEYDA
- 5 CHEHADEROSAS, SARA ELENA
- 6 ARREDONDO SALAS, ANGELA YULIANA
- 6 IDMERAMOS, BERTHA
- 6 MARIN FERNANDEZ, BRENDA JOCELYN
- 6 CONCHA CASTRO, BRENDA LUZ
- 6 COAGUILA VALDIVIA, EDWIN MAXIMO
- 6 MONZON MARTINEZ, NATALIE LINDSAY
- 7 MUÑOZ RODRIGUEZ, ADRIAN RICARDO

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- PASCUAL
- 7 QUEA SALAZAR, CARMEN SOLEDAD
- 7 URDAY VALVERDE, GISELL PAOLA
- 7 RIVERA SALAS, MARGARET
- 7 VALENCIA HUAL, SHIRLEY ESPERANZA
- 7 CHALCOTAYPE, SILVIA ELENA
- 7 TORANZO ALFARO, VILMA BENITA
- 7 VERA ESPINOZA, YVETTE
- 8 RAMIREZ ASCENCIO, ALEYDA MELISSA
- 8 GONZALES GUTIERREZ, AMERICA CARMEN
- 8 HUAYNA MANRIQUE, GUILLERMO GODOFREDO
- 8 LOPEZ QUIROZ, JORGE MEDARDO
- 8 MATOS BEGAZO, JOSE ENRIQUE
- 8 VALERIANO SANGAY, KATIA DEL PILAR
- 8 ARANDA MANZANARES, SHIRLEY LIZBETH
- 9 MAYTACHINO, DANNY ELIZABETH
- 9 MENDOZA LUQUE, FELICIANO
- 9 RAMOS ZAVALA, FELICIANO HENRY
- 9 SEVILLANO ORTEGA, HECTOR ALBERTO
- 9 ABUGATTAS NAZAL, JOSE ANTONIO
- 9 VALENCIA TTURO, SILVIA MARICELA
- 9 VALENCIA TORRES, SOCORRO SILVANA
- 9 HUANCA QUISPE, WILMER PERCY
- 10 BENAVIDES DELGADO, DAVID CESAR
- 10 VINCHA CASTRO, FLOR DE MARIA
- 10 LLOSACHIPANA, HENRY OMAR
- 10 CARI AMANQUI, JACQUELINE MARGARITA
- 10 PALACIOS HURTADO, LUIS RAUL CRISPULO
- 10 SERNA SERNA, MELISSA CAROL
- 11 OVIEDO MUÑOZ, BERNABENERY
- 11 CHAMBI MACHACA DE CHARA, EDITH MARILU
- 11 GONZALES MALAGA, EDMUNDO EFRAIN
- 11 SUAREZ SILVA, JESSICA DANITZA
- 11 JUAREZ SALAZAR, LILY MARGOTH
- 11 ZEVALLOS CHIRINOS, LUZMILA LIZETT
- 11 VILLALTA FLORES, MAGALY NIDIA
- 12 QUISPE YAURI, ANTONIO MANUEL
- 12 GONZALES MOGOLLON, EDGAR HERMOGENES
- 12 MOSCOSO CARDENAS, JOVANNA RUTH
- 12 BARREDA CHAVEZ, JUAN ANTONIO
- 12 MOLLEDA HERCILLA, JUDITH ANTONIETA
- 12 ALCAHUAMAN GUTIERREZ, LUZ MARINA
- 12 CHOQUETICO CHOQUETICO, MARISOL
- 12 MENDOZA CRUZ, MARTHA ISABEL

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- 12 DE LA PEÑA WALTER, PABLO
- 12 CRUZ DE LA CRUZ, ROSA MARIA
- 13 CONDORI BUENO, ANTONIO
- 13 BOLAÑOS PALZA, CARLOS ANTONIO
- 13 PAZ JARA, ELIZABETH GLADYS
- 13 MASIAS PHOCCO, MILAGROS NAILA
- 13 SALAZAR BUSTINZA, SANDRA VERONICA
- 14 NUÑEZ VARGAS, ADOLFO
- 14 BARREDA SANCHEZ, GEANCARLO EMERSON
- 14 LONGA Y CARDENAS, JOSE ELISEO
- 14 BENAVENTE COAGUILA, LUIS ENRIQUE
- 14 ZUÑIGA PACO, MARILIA XIOMARA
- 14 MURILLO SALAZAR, PEDRO LUIS
- 15 LEDESMA RAMIREZ, ARTURO LEONIDAS
- 15 LLERENA RONCALLA, BENILDA DALY
- 15 VERA HUAQUISTO, CARMEN
- 15 RODRIGUEZ BARRIOS, DIANA
- 15 VALCARCEL ALVAREZ, LEONARDO WILFREDO
- 15 GUZMAN ABARCA, LIVIO
- 15 OSORIO HURTADO, LUZ MARINA
- 15 APAZA TAPIA, MARIA LUDGARDA
- 15 HERRERA CHAVEZ, RENATO ALONSO
- 15 ROJAS MACHADO, RUDY EDGAR
- 15 VARGAS CALDERON, VICTOR MANUEL
- 16 FLORES RODRIGUEZ, ALVARO GAIL
- 16 FLORES SOTO, JUAN CARLOS
- 16 DE LA CRUZ CONDORI, JULIA LUZGARDA
- 16 OCHOA MACHADO, JULIA SEGUNDA CELIA
- 16 CCORILAURA, LUZ MARIA
- 16 GARATE CHAVEZ, MARIO AURELIO
- 16 ALVAREZ SOTO, MILUZKA
- 16 GUTIERREZ ZEBALLOS, PEPE JULIO
- 16 RAMOS NINA, TEOFILO
- 17 CUTIPACHEJE, EDWIN
- 17 DELGADO PAZ, FLORENCE DAISY
- 17 LAVILLA TORRES, ISMAEL
- 17 ROSAS PORTILLA, JOSE ENRIQUE
- 17 MENDOZA BEGAZO, LILIAN MARISOL
- 17 ZEA PAREDES, LUIS RAMIRO
- 17 FORTON CAZORLA, MANUEL HUMBERTO
- 18 SALINAS SALINAS, CARLOS MARCOS
- 18 MAMANI PICHA, EDGARDO
- 18 PELINCO QUISPE, JACKELINE FANI
- 18 GALLEGOS CORNEJO, JOHANNA
- 18 ASENARDO CALCI, MARLENI REYNA
- 18 TTITO TARQUI, MILTON ERICK
- 18 MONTALVO GUERRA, NANCY EDITH
- 18 VALENCIA HUAYAMARES, ROSA GABRIELA



... saludos

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES
19 CUADROS ZEVALLOS, CARLA ELENA	23 HUERTAS CALDERON, MARGARET MARTHA	27 CARCAUSTO CARCAUSTO, MIGUEL ANGEL
19 MEDINA VELASQUEZ, ELIZABETH JULIA	23 LAROTA ZINANYUCA, ROAMIR	27 QUISPE QUISPE, PELAYO JAMES DAVID
19 RODRIGUEZ SALAS, JOSE JULIAN	23 CUBA MAMANI, YUDDY BANI	28 MENESES ZUÑIGA, ADAN NARCISO
19 DELGADO ZUÑIGA, JULIO EDGAR	24 QUISPE QUISPE, BELINDA JUANA	28 MELENDEZ VILCA DE MENDOZA, GUADALUPELUZ
19 RIVERA LOPEZ, LIZARDO MITCHELL	24 CARDENAS GARCIA, DIANA IRIS JUANA	28 MINAYA FLOREZ, JIMMY ALEXI
19 MAYORIA RUBIO, MARIA ELENA	24 ASPILCUETA FLORES, JUAN CARLOS	28 ARAGON SANCHEZ, JULIO JESUS
19 VILLAMARES RAMOS, MARIA LUISA	24 CUADROS ESCOBEDO, JUAN JESUS	28 ALVAREZ SUNI, MARIA DEL PILAR
19 FLORES APAZA, MARY PASCUALA	24 PEREZ LEIVA, JUAN MARIO	28 GUEVARA VALENCIA, NAISAKARINA
19 VALDIVIA ASPILCUETA, NORMAN JOSE	24 M A N R I Q U E M O R A L E S , J U A N REYNALDO	28 ALVARO CAHUANTICO, NATHALY VIRGINIA
19 LINARES PONCE, PERCY JULIO	24 CCAMA JIMENEZ, JUANA ELSA	28 SALINAS RONDON, ORIETA MARIA EUGENIA
19 AGUILAR SALINAS, ROSARIO	24 SUAREZ LLERENA, JUANA MARIBEL	28 ORTIZ ASTORGA, SANDRA ROXANA
20 TORO FLORES, IRAYDA KARINA	25 DAVILA NUÑEZ, CECILIA DEL CARMEN	29 A L E M A N G O N Z A L E S , D A N I E L ALEJANDRO
20 ROQUE CCARI, LIZETH BEATRIZ	25 CCORILA TORRE, EMILY	29 ANTEZANA MAINA, EVELYN PAOLA
20 POMAREDA AGUILAR, RONALD STEVE	25 DELGADO URQUIZO, JOSE GONZALO	29 OLIVARES ROJAS, KARLA VANESA
20 LAZO CUETO, YANET EVELING	25 LAVILLA TORRES, LOLA GABRIELA	29 PERALTA PEREZ, OMAR
21 HUILLCARA PEÑA, DORIS MARIA	25 VALDIVIA CARPIO, SANDRA	29 ZEBALLOS SISA, OMAR LIZARDO
21 TUPAYACHI URIBE, ELIETTE VALENSKY	26 ESPINOZA CUBA, CARLOS DAVID	29 OVIEDO VASQUEZ, PEDRO LUIS FERNANDO
21 SANDOVAL PANTIGOSO, HELEN VANESSA	26 VENTURA UGARTE, FABIO	29 VALENCIA MEZA, PEDRO PABLO
21 GUTIERREZ PINTO, LUIS EUSEBIO	26 BORDA GUTIERREZ, JHISEL GIANINA	29 GALLEGOS DIAZ, PEDRO PABLO
21 TOLEDO ZUÑIGA, LUIS EUSEBIO	26 BARRIGA CALDERON, JUAN ELMER	29 RIVERO TICONA, YSABEL
21 C H A V E Z G O N Z A L E S , M A R I A ANTONIETA	26 GONZALES ARANA, JUAN ELOY	30 ARCE LOPEZ, EDGAR
21 BEJARANO CACERES, STEVEN	26 SARMIENTO PACHACAMA, JUAN LUIS	30 CONCHA MONTES, MARCIAL JESUS
22 SUCA CHACCA, ELIAS	26 ZUÑIGA ZUÑIGA, ROBERTO ALEXIS	30 CONDORIHUALLA, PATRICIA ELENA
22 PAREDES FRANCO, JUAN ROBERTO	26 JIHUALLANCA AQUENTA, RONALD NESTOR	30 ARAUJO CHOQUELUQUE, ROCIO MARIBEL
22 ALEMÁN DELGADO, KARINA LISET	27 ALVARO ORTEGA, ALCIDES SEBASTIAN	30 TURPOCAYO, YENNISONIA
22 SANCHEZ SANCHEZ, ROHEL	27 PARICAHUA BENAVENTE, DAVID IGORD	
23 PANIURA AQUISE, FELIX ALBERTO	27 TICONA PINTO, ELARD RENE	
23 NINA VERA, GEOVANA RAQUEL	27 MAMANI ZAMALLOA, JENNY MARILU	
23 PACHECO AMADO, JUAN AGRIPINO	27 ENRIQUEZ CHAVEZ, JESUS ORLANDO	
23 PARIGUANA MONCCA, JUAN AGRIPINO	27 CHAVEZ CHAVEZ, MARIA LOURDES	
23 ARAPA MAMANI, JUAN FISHER		

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

- **CPC Carito Judith Mora Luque**, por el sensible fallecimiento de su señor padre NICOLAS MORA PINEDO, acaecido el 20 de mayo 2017.
- **CPCC Sonia Angélica Paredes Valdivia**, por el sensible fallecimiento de su señora madre CARMEN VALDIVIA VDA. DE PAREDES, acaecido el 25 de mayo 2017.
- **CPCC Sara Obdulia Galván Rodríguez**, por el sensible fallecimiento de su señora madre YOLANDA RODRÍGUEZ DE GALVÁN, acaecido el 26 de mayo 2017.



Condolencia

Arequipa, mayo del 2017
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

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

Síguenos en:   