

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



**“LA INFLUENCIA DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS NOTAS DE
CRÉDITO Y SU EFECTO EN EL PAGO DE IMPUESTO A LA RENTA DE
TERCERA CATEGORÍA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA REPSAN
S.A.C. DURANTE EL EJERCICIO 2015”**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO**

**HIDALGO GÓMEZ KATHERINE ZORAYDA
VALENTIN CAMINO WALTER ERNESTO**

Callao, marzo, 2017

PERÚ

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

MIEMBROS DEL JURADO

- Dr. CPC Víctor Manuel Merea Llanos Presidente
- Mg. CPC Rosario Wieliche Vicente Alva Secretario
- Mg. CPC Liliana Ruth Huamán Rondón Vocal
- Mg. CPC Ana Cecilia Ordoñez Ferro Vocal

ASESOR: MG. CPC. JUAN ROMÁN SÁNCHEZ PANTA

Nº DE LIBRO: 01

Nº DE FOLIO: 25-11

Nº DE ACTA: 020-CT-2017-02/FCC

Nº DE ACTA: 021-CT-2017-02/FCC

FECHA DE APROBACIÓN: 07 DE JULIO DE 2017

RESOLUCIÓN DE DECANATO Nº 041-2017-DFCC, RATIFICADA CON

RESOLUCIÓN DE CONSEJO DE FACULTAD Nº 252-17-CFCC DE FECHA 25 DE JULIO DE 2017.



DICTAMEN COLEGIADO
DE LEVANTAMIENTO DE OBSERVACIONES

TESIS TITULADA:

"LA INFLUENCIA DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS NOTAS DE CRÉDITO Y SU EFECTO EN EL PAGO DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA REPSAN S.A.C. DURANTE EL EJERCICIO 2015"

AUTORES :

VALENTIN CAMINO , Walter Ernesto, HIDALGO GÓMEZ, Katherine Zorayda

Visto el documento presentado por los(as) autores de la Tesis arriba mencionada, los miembros del Jurado Evaluador del Ciclo de Tesis 2017-02, designados con Resolución de Decanato N°041-2017-DFCC, ratificada con Resolución de Consejo de Facultad N° 252-17-CFCC de fecha 25 de julio y realizada la evaluación del levantamiento de las observaciones, dictaminan por unanimidad la conformidad del levantamiento de las observaciones, por lo que los(as) Bachilleres quedan expeditos(as) para realizar el empastado de la Tesis y continuar con los trámites para su Titulación.

Bellavista, 25 de julio 2017.

Dr. CPC VICTOR MANUEL MERA LLANOS
Presidente

Dr. CPC ROSARIO WIELICHE VICENTE ALVA
Secretario



Mg. CPC LILIANA RUTH HUAMÁN RONDÓN
Vocal

Mg. CPC ANA CECILIA ORDOÑEZ FERRO
Miembro Suplente (Vocal)

DEDICATORIA

Nuestro trabajo de investigación va dedicado a Dios y a nuestros padres, por ser los únicos artífices de lo que hemos ido logrando con el pasar del tiempo.

AGRADECIMIENTO

Agradecer a Dios, por habernos permitido pasar por esta experiencia, además de darnos la fuerza y sabiduría para no rendirnos y culminar satisfactoriamente nuestro trabajo de investigación.

A nuestros padres, por su apoyo incondicional e inculcarnos los correctos valores para ser personas de bien.

A nuestra familia y amigos, por brindarnos los ánimos suficientes en todo momento.

A nuestra Universidad Nacional del Callao y profesores, por prepararnos para nuestra vida profesional.

A nuestros profesores del curso: Fredy Vicente Salazar Sandoval, Bertha Milagros Villalobos Meneses, Juan Carlos Quiroz Pacheco y en especial al profesor Manuel Fernández Chaparro por ayudarnos en dar inicio a nuestro proyecto de investigación.

Muchas Gracias.

INDICE

DEDICATORIA _____	1
AGRADECIMIENTO _____	2
INDICE _____	3
TABLAS DE CONTENIDO _____	5
RESUMEN _____	7
ABSTRACT _____	8
I. PLANTAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN _____	9
1.1. Identificación del problema _____	9
1.2. Formulación del problema _____	11
1.3. Objetivos de la investigación _____	12
1.4. Justificación _____	12
1.5. Importancia _____	13
II. MARCO TEÓRICO _____	14
2.1. Antecedentes del estudio _____	14
2.2. Marco conceptual _____	17
2.3. Definiciones de términos básicos _____	74
III. VARIABLES E HIPÓTESIS _____	79
3.1. Variables de la investigación _____	79
3.2. Operacionalización de variables _____	80
3.3. Hipótesis general e hipótesis específicas _____	80
IV. METODOLOGÍA _____	82
4.1. Tipo de investigación _____	82
4.2. Diseño de la investigación _____	82
4.3. Población y Muestra _____	82
4.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos _____	83
4.5. Procedimiento de recolección de datos _____	84
4.6. Procesamiento estadístico y análisis de datos _____	84
V. RESULTADOS _____	85

VI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	97
6.1 Contrastación de hipótesis con los resultados	97
6.2 Contrastación de resultados con otros estudios similares	102
VII. CONCLUSIONES	104
VIII. RECOMENDACIONES	107
IX. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	109
ANEXOS	114

TABLAS DE CONTENIDO

CUADRO N° 1: SUSPENSIONES DE PAGO A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA POR PERÍODO DE ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS	45
CUADRO N° 2: SUSPENSIONES DE PAGO A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA POR COEFICIENTE	46
CUADRO N° 3: RÉGIMEN MYPE..	54
CUADRO N° 4: DERECHOS LABORALES DE LOS TRABAJADORES MYPE	54-55
CUADRO N° 5: PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL DECLARADOS EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES).....	85
CUADRO N° 6: CORRECTO CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES)	86
CUADRO N° 7: ESTADO DE RESULTADOS EJERCICIO 2015 (EXPRESADO EN SOLES)	87
CUADRO N° 8: GASTOS DE PERSONAL EN EL EJERCICIO 2015	89
CUADRO N° 9: VACACIONES EN EL EJERCICIO 2015.....	90
CUADRO N° 10: GRATIFICACIONES EN EL EJERCICIO 2015	91
CUADRO N° 11: BONIFICACIONES EXTRAORDINARIAS EN EL EJERCICIO 2015	92

CUADRO N° 12: ESSALUD EN EL EJERCICIO 2015	93
CUADRO N° 13: COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS EN EL EJERCICIO 2015	94
CUADRO N° 14: UTILIDAD BRUTA EN EL EJERCICIO 2015.....	95
GRÁFICO N° 1: PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES).....	86
GRÁFICO N° 2: IMPUESTO A LA RENTA EJERCICIO 2015 (EN SOLES)	88
GRÁFICO N° 3: GASTOS DE PERSONAL EN EL EJERCICIO 2015	89
GRÁFICO N° 4: VACACIONES EN EL EJERCICIO 2015	90
GRÁFICO N° 5: GRATIFICACIONES EN EL EJERCICIO 2015	91
GRÁFICO N° 6: BONIFICACIONES EXTRAORDINARIAS EN EL EJERCICIO 2015.....	92
GRÁFICO N° 7: ESSALUD EN EL EJERCICIO 2015	93
GRÁFICO N° 8: COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS EN EL EJERCICIO 2015	94
GRÁFICO N° 9: UTILIDAD BRUTA EN EL EJERCICIO 2015	95

RESUMEN

El presente trabajo de investigación se basó en analizar la influencia que tiene el tratamiento contable de las notas de crédito recibidas por la empresa Distribuidora REPSAN. S.A.C. el cual se dedica a la comercialización y distribución de productos golosinarios elaborados por su proveedor exclusivo, Nestlé Perú S.A.

El método empleado en la investigación se basó en la observación de los reportes contables y financieros proporcionados, además las notas de crédito que fueron contrastadas con la teoría, lo que permitió demostrar que la empresa se perjudicó al realizar pagos en exceso de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, además de contingencias laborales que se originan al no incluir las comisiones dentro de la planilla de remuneraciones, como también la variación de la utilidad bruta, lo que conllevó a obtener reportes financieros distorsionados.

Finalmente, se concluyó que el uso indebido de las notas de crédito afectó a la liquidez de la empresa, como también otros aspectos detallados en el párrafo anterior, por lo que se recomendó no continuar aceptando estas notas de crédito y cambiar de política con la empresa Nestlé Perú S.A. en lo que respecta a las comisiones a los vendedores de la Distribuidora.

ABSTRACT

The present research was based on analyzing the influence of the accounting treatment of the credit notes received by the company Distribuidora REPSAN. S.A.C. Which is dedicated to the marketing and distribution of sweets products, prepared by its exclusive supplier, Nestlé Peru S.A.

The method used in the investigation was based on the observation of the accounting and financial reports provided, as well as the credit notes that were contrasted with the theory, which allowed to prove that the company was injured when making payments in excess of Income Tax Of Third Category, in addition to labor contingencies arising from not including commissions within the payroll, as well as the change in gross profit, which led to distorted financial reports.

Finally, it was concluded that the misuse of credit notes affected the liquidity of the company, as well as other aspects detailed in the previous paragraph, so it was recommended not to continue accepting these credit notes and change policy with the company Nestlé Peru SA with respect to the commissions to the vendors of the Distributor.

I. PLANTAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Identificación del problema

El presente trabajo de investigación se realizó por la imperiosa necesidad de conocer la influencia del tratamiento contable que se le da a las notas de crédito por el reembolso de las comisiones otorgadas a los vendedores de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C., del Distrito de San Miguel, debido a que su registro genera controversia para considerarlos como ingreso o costo.

La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. es uno de los distribuidores exclusivos de los productos golosinarios de la empresa Nestlé Perú S.A.; sus vendedores se encargan de ofertar dichos productos a distintos puntos de venta de la ciudad de Lima y Callao. Estas empresas tienen como política colocar metas sobre las ventas a sus vendedores, además de realizar concursos entre ellos de manera mensual para entregar una comisión en base a sus ventas. Por acuerdo entre las partes, la encargada de asumir el reconocimiento por la mencionada comisión es la empresa Nestlé Perú SA quien emitirá notas de crédito a nombre de la Distribuidora REPSAN S.A.C. el cual se encargará de realizar el pago en efectivo a los vendedores al cierre de cada mes.

En el año 2015, la Distribuidora viene realizando el registro de las notas de crédito en mención a la subcuenta "Otros ingresos de gestión" (subcuenta 759) debido a que los reconocimientos no hacían referencia a devoluciones totales ni parciales de mercadería ni a otro concepto contemplado en el artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago publicado mediante Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, sino a conceptos que hacían referencia a *liquidaciones de actividades en el mes*. Este procedimiento condujo a hacer un Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría mayor al que debía realizarse por los ingresos netos declarados en el PDT N° 62 cada mes del ejercicio en mención, asimismo generaba para la empresa una menor liquidez, no pudiendo cumplir con sus obligaciones a corto plazo, obligando a la empresa a solicitar créditos para un capital de trabajo o pagarés a alguna entidad financiera, viéndose afectada por gastos financieros innecesarios.

A su vez, se generó una contingencia laboral a causa de esta política. La Distribuidora REPSAN S.A.C. no reconoció en la planilla de trabajadores los desembolsos en efectivo que realizaba de forma mensual de estas comisiones, omitiendo los beneficios sociales tales como gratificaciones, vacaciones, bonificaciones extraordinarias y compensación por tiempo de servicios, además de los aportes de pensión y Essalud toda vez que según el artículo 6° del Decreto Legislativo N° 728 "Ley de Productividad y

Competitividad Laboral” aprobado por Decreto Supremo 003-93-TR constituye un concepto remunerativo.

Otra de las consecuencias que se generó es que los Estados Financieros de dicho ejercicio muestran una Utilidad Bruta menor, trayendo como consecuencia que las entidades financieras vieran a esta como de alto riesgo al observar un bajo margen de utilidad y además ratios poco razonables por lo que desistían al momento de querer otorgarles algún producto financiero.

1.2. Formulación del problema

Problema general:

- ¿Cómo influye el tratamiento contable de las notas de crédito en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.?

Problema específico:

- ¿El tratamiento contable de las notas de crédito de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. genera contingencia laboral?

- ¿El tratamiento contable que se le da a las notas de crédito afecta a la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.?

1.3. Objetivos de la investigación

Objetivo general:

- Determinar la influencia del tratamiento contable de las notas de crédito en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

Objetivo específico:

- Determinar la contingencia laboral que se genera en la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.
- Dar a conocer el efecto del tratamiento contable de las notas de crédito en la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

1.4. Justificación

La presente investigación tiene como fin dar a conocer la manera correcta del tratamiento contable de las notas de crédito en la empresa

Distribuidora REPSAN S.A.C. sin que esta afecte su liquidez. Además, evitar que se generen contingencias laborales en un futuro, como también evitar distorsionar su Utilidad Bruta, para no ser rechazados al solicitar un producto financiero

Esta investigación beneficiará con su resultado final principalmente a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C., del mismo modo a las empresas que presenten estos casos y que por desconocimiento o mala información por parte de la Administración Tributaria debido a la diversidad de puntos de vista por parte de los orientadores, incurren en infracciones que luego les son onerosas a las empresas por las sanciones que se les imputa al encontrarles declarando un “ingreso” menor al recaudado.

1.5. Importancia

El presente trabajo de investigación va a contribuir a que la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. tenga una mejor gestión y de esta manera evitar incurrir en infracciones que puedan perjudicar tanto a esta como al Estado.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio

2.1.1. Nacionales

Huamani, M; Ochoa, C; Palomino, A; (2015): El objetivo de este trabajo de investigación fue determinar la incidencia de la recaudación del impuesto a la renta de tercera categoría en la recaudación tributaria en el Perú durante los años 2012-2014. La metodología utilizada por los autores fue de tipo sustantiva y un diseño de investigación no experimental. Los autores mencionan en una de sus conclusiones que existe una incidencia directamente proporcional entre la recaudación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y la recaudación tributaria, además mencionan que el incumplimiento de las obligaciones tributarias se debe a la falta de cultura tributaria por parte de los contribuyentes. Podemos relacionar este trabajo de investigación con el nuestro señalando que, para realizar un correcto cálculo del Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, los contribuyentes deben contar con el conocimiento suficiente para llevar un adecuado tratamiento contable para que de esa forma se eviten contingencias que puedan afectar al Estado.

Ruiz, P. (2017): El objetivo de este trabajo de investigación fue determinar la relación existente entre la fiscalización de regímenes de renta de tercera categoría y cumplimiento de obligaciones tributarias en el Centro Comercial Polvos Azules de la ciudad de Pucallpa en el año 2016. La metodología utilizada fue de tipo no experimental y diseño descriptivo correlacional. La relación de este trabajo de investigación con el nuestro se encuentra en una de las conclusiones a la que llegó el autor donde indica que para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas en lo que respecta al pago de la Renta de Tercera Categoría es importante la fiscalización por parte de la Administración Tributaria para evitar comportamientos irregulares de los contribuyentes, además podemos mencionar que de esta manera las contingencias tributarias serán menores, lo que ayudará al Estado a realizar una mayor recaudación del tributo en mención.

Bocanegra, R. (2013): Uno de los objetivos de este trabajo de investigación fue determinar si la cultura tributaria influye en la evasión del impuesto a la renta de tercera categoría de los establecimientos de hospedajes en la ciudad de Tingo María. La metodología utilizada por el autor fue de tipo básico y un diseño descriptivo correlacional. Una de las conclusiones a la que llegó el autor fue que al no fortalecer la conciencia tributaria de los contribuyentes se evaden impuestos al no emitir impuestos, la relación con el presente trabajo de investigación es que la

incorrecta emisión de un comprobante de pago va a generar contingencia en materia tributaria, hecho que afecta a la recaudación por parte del Estado además de las empresas que se ven perjudicadas al tener que reparar y pagar multas innecesarias por no haber realizado un correcto cálculo de sus tributos por pagar.

2.1.2. Internacionales

Menjivar, J; (2012): El objetivo de este trabajado de investigación fue establecer el grado de influencia de los descuentos comerciales sobre el Margen de Contribución de derivados del maíz de Honduras. La metodología utilizada por los autores fue de tipo cuantitativa por lo que usa la recolección de datos tanto de fuentes primarias como secundarias, además de un diseño no experimental. Una de las conclusiones a la cual llegan los autores es que los descuentos comerciales otorgados constituyen una disminución al precio de venta neto que se traduce directamente en una disminución del Margen de Contribución. Podemos relacionar este trabajo de investigación con el nuestro en forma directamente proporcional toda vez que al generar el costo unitario y el valor de venta unitario, éstos se verán alterados al reconocer las notas de crédito por lo que afecta además la Utilidad Bruta resultante.

Espinoza, I.; Fárez, D. (2013): En una de las conclusiones y recomendaciones de este trabajo de investigación mencionan que no se han ejecutado las acciones necesarias para determinar los impuestos que exige la Ley, por lo que recomienda a la empresa implementar cursos de capacitación al personal del tema en mención para evitar diferencias respecto al cálculo del Impuesto a la Renta del ejercicio a elaborar, toda vez que ello beneficiará a la gestión de la empresa.

Ávila, Nelly; Cusco, Tania (2011): Una de las conclusiones a la que llegan las autoras es que al no realizar una correcta interpretación de la normativa tributaria de su país se genera un Impuesto a la Renta mayor al que se podía haber declarado, por lo que no se aprovecha para realizar deducciones que ayuden a bajar el impuesto a pagar, hecho que es causado por desconocimiento del personal de la empresa por lo que recomienda realizar una capacitación constante al área contable.

2.2. Marco conceptual

Fernández (2014) define al Impuesto General a las Ventas (IGV) como un impuesto de naturaleza indirecta de la capacidad económica, concretamente, el consumo de bienes y servicios; en ese sentido, el IGV es pagado por el consumidor final de los bienes, pero quienes lo ingresan en el Tesoro Público son los contribuyentes del impuesto que prestan los

servicios o entregan los bienes. Es por ello, que los contribuyentes, al advertir de circunstancias que devenguen en devoluciones, descuentos y anulaciones de sus operaciones comerciales (dentro de un periodo tributario) deberán realizar el ajuste a su impuesto bruto o a su crédito fiscal según corresponda.

Además, el referido autor comenta que, según nuestra norma tributaria, no están incluidos en la base imponible del IGV los descuentos y bonificaciones concedidos previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice; pero si la operación comercial se realiza y luego se presentan descuentos, bonificaciones, anulaciones o devoluciones es permitido ajustar el impuesto bruto y/o crédito fiscal según sea el caso.

Nacimiento de la Obligación Tributaria

En el boletín N° 180511-2 de Caballero Bustamante se menciona que en el ámbito tributario y a efectos de determinar en forma adecuada la tasa del IGV que se debe aplicar en las diversas operaciones que realizan los sujetos de dicho Impuesto resulta importante la determinación del momento del nacimiento de la obligación tributaria para efectos del IGV. Siendo ello así, se debe considerar los supuestos contemplados en los artículos 4 ° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante el D.S. N° 055-99-EF, en adelante T.U.O. LIGV que

originan el nacimiento de la obligación tributaria para referir el impuesto, aspecto que es concordante con el artículo 3° del Reglamento de la Ley del IGV:

- a) Venta de bienes, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero. Tratándose de naves y aeronaves, en la fecha en que se suscribe el correspondiente contrato. Tratándose de la venta de signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, en la fecha o fechas de pago señaladas en el contrato y por los montos establecidos; en la fecha en que se perciba el ingreso, por el monto que se perciba, sea total o parcial; o cuando se emite el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, lo que ocurra primero.
- b) En el retiro de bienes, en la fecha del retiro o en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, lo que ocurra primero.
- c) En la prestación de servicios, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento, o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero. En los casos de suministro de energía eléctrica, agua potable, y servicios finales telefónicos, télex y telegráficos, en

la fecha de percepción del ingreso o en la fecha de vencimiento del plazo para el pago del servicio, lo que ocurra primero.

- d) En la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.
- e) En los contratos de construcción, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el Reglamento o en la fecha de percepción del ingreso, sea total o parcial o por valorizaciones periódicas, lo que ocurra primero.
- f) En la primera venta de inmuebles, en la fecha de percepción del ingreso, por el monto que se perciba, sea parcial o total.
- g) En la importación de bienes, en la fecha en que se solicita su despacho a consumo. Tratándose de bienes intangibles, en la fecha en que se pague el valor de venta, por el monto que se pague, sea total o parcial; o cuando se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras, lo que ocurra primero.

Cabe resaltar que la emisión del comprobante de pago, constituye un supuesto del nacimiento de la obligación tributaria por lo cual resulta necesario también observar lo dispuesto en el artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago – RCP respecto a la oportunidad de la emisión del comprobante de pago. Ello, considerando que el literal d) del artículo

3° del Reglamento establece que se entiende por fecha en que se emita el comprobante de pago: como la fecha en que, de acuerdo al Reglamento de Pago, éste debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Por último, cabe mencionar que en ocasiones se puede producir anulaciones, descuentos, bonificaciones o devoluciones posteriores a la emisión del comprobante de pago por la operación, esto según lo estipula los artículos 26° y 27° del T.U.O. de la Ley del Impuesto General a las Ventas que deben sustentarse con Notas de Crédito o Notas de Débito, según sea el caso.

Nota de Crédito

González (2015) define que las notas de crédito son documentos que no constituyen comprobantes de pago, toda vez que éstos son documentos que acreditan la transferencia de bienes, la entrega en uso o prestación de servicios, pero que son emitidas por el proveedor del bien o del servicio a efectos de anular o disminuir el valor de una operación sustentada en un comprobante de pago. Algunos casos en que se emplea la nota de crédito pueden ser por avería de productos vendidos, por rebajas o disminución de precios, y por devoluciones o descuentos especiales.

El artículo 10° de la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT “Reglamento de Comprobantes de Pago” establece los supuestos de la emisión de las notas de crédito que son los siguientes:

- Las notas de crédito se emiten por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros.
- Deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan.
- Solo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pagos otorgados con anterioridad.
- En el caso de los descuentos o bonificaciones, solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario.

González (2015) indica que las notas de crédito solo podrán emitirse cuando el valor de la operación se ve disminuido producto de cuatro situaciones específicas: anulación, descuento, bonificación o devolución. Ahora bien en el caso particular de las boletas de venta, las notas de crédito solo podrán ser emitidas para modificar su valor cuando se trate de anulación de la misma o cuando se realice devolución de los bienes, mas no cuando se otorgue un descuento o bonificación con posterioridad a su emisión; ello en el entendido de que al realizar una operación con

consumidores finales a los que se emite boletas de venta, todo descuento o bonificación debe ser otorgado en el mismo momento en que se realiza la operación y, por lo tanto, en el que se emite y entrega el correspondiente comprobante de pago.

Además, señala los conceptos por los cuales se pueden emitir notas de crédito como el caso de descuentos o bonificaciones donde sólo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario.

Por otro lado, señala que, tratándose de operaciones con consumidores finales, los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago.

Por último, precisó que, en los usos comerciales se dan supuestos en los que los proveedores de bienes o servicios no logran entregar la factura antes del cierre de operaciones del cliente, el cual por temas estrictamente internos, indica al proveedor que debido a la fecha de emisión de dicho comprobante no es posible cancelarlo por haber excedido la fecha de corte de presupuesto del cliente (casos muy usuales ante las entidades públicas), exigiendo que se anule el comprobante emitido en un primer momento y que se emita un nuevo comprobante con fecha dentro de su periodo de desembolso del cliente(...).

Cuando el artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT publicada el 24/01/1999 alude a "otros" se refiere al supuesto de emisión de nota de crédito por el exceso del impuesto bruto consignado en el comprobante de pago o por haberse omitido consignar separadamente el Impuesto en el comprobante de pago (artículo 26° y 27° de la Ley del IGV).

Rodríguez (2014) menciona los siguientes requisitos y características para la emisión de las notas de crédito:

- a) Sólo podrán ser emitida al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.
- b) En el caso de Descuentos o Bonificaciones, solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario, siendo que en operaciones con consumidores finales los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago.
- c) Debe contener los mismos requisitos y características del comprobante de pago respecto del cual se emita; y, consignar la serie y número de este comprobante.

Documento emitido por el Operador y los demás partícipes de entidades o contratos sin contabilidad independiente, los cuales deben cumplir los requisitos y características previstos en los artículos 3° y 4° de la Resolución de Superintendencia N° 180-2004/ SUNAT.

Así mismo de acuerdo al numeral 6 del artículo 10° del RCDP, la autorización de impresión de estos documentos emitidos por el operador y los partícipes se debe realizar siguiendo el procedimiento establecido, el cual se encuentra señalado en el artículo 5° de la citada resolución de superintendencia.

d) El adquirente o usuario, el quien reciba la nota de crédito a nombre de éstos, debe consignar en este documento: Su nombre y apellido, documento de identidad, la fecha de recepción y, de ser el caso, el sello de la empresa.

e) Puede utilizarse una sola serie de notas de crédito a fin de modificar cualquier tipo de comprobante de pago, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos para las facturas, los cuales se encuentran señalados en los artículos 8° y 9° del RCDP.

f) Los sujetos obligados a emitir estos documentos deben solicitar la autorización a la Administración Tributaria para dicho fin, de acuerdo a lo señalado en el artículo 12° del RCDP.

g) El destino del original y copias de las notas de crédito será el siguiente:

Original: Adquirente o Usuario;

Primera copia: Emisor; y,

Segunda Copia: SUNAT.

Estas copias no deben consignar la leyenda "Copia sin derecho a crédito fiscal".

h) Las notas de crédito no pueden ser borradas, tachadas y/o enmendadas (Numeral 6° del artículo 12° RCDP).

El numeral 13 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del IGV señala que los descuentos que se concedan u otorguen no forman parte de la base imponible, siempre que:

Se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como pago anticipado, monto, volumen u otros;

- Se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones.
- No constituyan retiro de bienes;
- Conste en el comprobante de pago o en la nota de crédito respectiva.

Impuesto a la Renta de Tercera Categoría

El Impuesto a la Renta, conocido durante el Siglo V por la población de Gran Bretaña como el "Income Tax", o "Impuesto a las Ganancias" como es comúnmente conocido en otros países en la actualidad, es uno de los tributos que está regulado por todos los países puesto que es uno de los más importantes en materia de recaudación para un Estado. Este tributo se remonta al siglo XIX en Gran Bretaña donde se consolidaba todas las rentas o ganancias y se convirtió así en el tributo que dominaría el sistema fiscal desde ese momento.

Es importante resaltar lo expuesto por Paredes (2011) cuando rememora que éste término en América aparece en el Siglo XX, exactamente en Estados Unidos quienes lo consolidan bajo la experiencia que tuvieron en el año de 1864 bajo la forma de Impuesto a la Guerra derogado al fin de

la Guerra Civil. Luego de leyes declaradas inconstitucionales se tuvo que esperar hasta 1913 para declarar constitucional la Ley que regule este tributo el cual subsiste hasta hoy.

Además, menciona que en América Latina se incorpora en los sistemas tributarios entre los años 1920 y 1935, quedando legislado como por ejemplo en algunos países de la siguiente manera:

- ARGENTINA: Se denomina "Impuesto a las Ganancias" y es recaudado por la Dirección General Impositiva.

- CHILE: Se denomina "Impuesto a la Renta" y es recaudado por el Servicio de Impuestos Internos.

- ECUADOR: Se denomina también "Impuesto a la Renta" y es regulado por la Ley del Régimen Tributario Interno.

En nuestro país, el Impuesto a la Renta está regulado en el Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF publicado el 08/12/2014 y el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta Aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF.

Bravo (2012), se remonta a la historia del Perú mencionando que en el Perú Pre-Hispánico la forma de comercio consistía en la reciprocidad y redistribución de recursos a cargo del jefe del Ayllu, Curaca o Inca durante el Tawantinsuyo quienes concentraban parte de la producción que posteriormente era distribuida a la comunidad o diversas comunidades, en épocas de carencia o para complementar la producción de esos lugares.

El Perú Hispánico, también comenta que, junto con la llegada de los españoles, la nueva forma de tributación a la que eran sometidos los indígenas, que consistía en entregar parte de su producción o en su defecto brindar mano de obra, era la organización en base a las ordenanzas y mandatos del rey de acuerdo a los regímenes establecidos. Además, que apareció la encomienda, que era un instrumento que ya se había utilizado en España a causa de las Guerras de Reconquistas; ésta consistía en la explotación los nativos indígenas a cambio de que fueran cristianizados por los españoles, es decir, que los adoctrinaran.

Durante el Siglo XIX, menciona que llevado a cabo la independencia del Perú por Don José de San Martín donde se abolió el tributo indígena se generaron varios conflictos internos como externos, como por ejemplo la guerra con La Gran Colombia (Ecuador, Colombia y Venezuela), Bolivia y Chile, motivo que conllevó a una fuerte crisis económica además de una fuerte deuda externa. Años más tarde se dio el auge del guano y el salitre,

pero los gobiernos entrantes realizaron un despilfarro, lo que llevó al Perú nuevamente padecer de una crisis económica.

Por último, hace referencia a la reconstrucción del país después de la guerra con Chile, hecho que originó empobrecimiento, desgaste entre los civiles y nuevas deudas externas e internas, lo que llevó durante el gobierno de Nicolás de Piérola a crear una reforma tributaria en cual quedaba a cargo la Compañía Recaudadora de Impuestos. Durante esta época hubo una estabilidad económica lo que conllevó a la creación de instituciones bancarias con aportes de capitales peruanos y extranjeros, además de la formación de empresas industriales, comerciales y financieras, entrando al Siglo XX a una armonía tanto económica como política.

Ya en el Siglo XX se crearon los tributos directos que afectaron tanto a las personas como a las industrias, y los tributos indirectos que eran tributos recaudados por las aduanas además de los diezmos y alcabalas. En esta época el Perú volvió a entrar en una crisis económica debido a la Primera Guerra Mundial y no fue hasta el gobierno de Pardo que se alivia la situación económica al crear una nueva reforma tributaria lo que llevó a reducir la deuda externa.

El 09 de octubre de 1968 se crea el Impuesto Único a la Renta mediante Decreto Supremo N° 287-68-HC, que grava las rentas que provienen del capital y/o del trabajo. Decreto que fue modificado por el Decreto Ley N° 200 el 12 de junio de 1981 donde pasó a dársele el término nuevamente de Impuesto a la Renta.

Bahamonde (2013) define La Ley del Impuesto de Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el decreto Supremo N° 179-2004-EF, y normas modificatorias (en adelante, la Ley del Impuesto a la Renta, la cual recoge las teorías de renta para determinar si un ingreso ordinario está gravado con el citado impuesto.

Además, menciona que, en este sentido, es pertinente conocer las teorías de renta y el concepto de renta aplicado en nuestra norma.

1.1. Teoría de la renta producto

Esta teoría considera renta gravable todo ingreso recibido en forma periódica, siempre que provenga de la explotación de fuentes permanentes, tales como: capital, trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo. En ese sentido, el artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta contempla con amplitud los alcances de esta concepción teórica.

1.2. Teoría flujo de riqueza

Esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluye al contribuyente proveniente de operaciones con terceros en un periodo determinado. Estos ingresos pueden ser periódicos o accidentales. En este concepto además de la renta producto, se incluyen:

- Ganancias de capital. - Son los ingresos obtenidos por la enajenación de bienes de capital hacia un sujeto.
- Ingresos eventuales. - Se trata de ingresos cuya ocurrencia es ajena a la voluntad del contribuyente que las recibe.
- Ingresos a título gratuito. - Se encuentran comprendidos los ingresos obtenidos por donaciones, herencias y similares.

1.3. Teoría del consumo más incremento patrimonial

Esta teoría de renta tiene por fin gravar el íntegro de la capacidad contributiva, considerando renta a la suma de los consumos más el incremento del patrimonio al final del periodo.

Bajo esta teoría se gravan todos los ingresos destacando los siguientes:

- Variaciones patrimoniales. - Estarán gravados los cambios de valor de los bienes de propiedad del sujeto en un periodo.
- Consumo. - Se considera renta el monto empleado por el contribuyente para la satisfacción de sus necesidades, pues ello evidencia capacidad contributiva.

El artículo N° 3 de la LIR dispone que los ingresos provenientes de terceros que se encuentran gravados por esta ley, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago son los siguientes:

- a) Las indemnizaciones en favor de empresas por seguros de su personal y aquellas que no impliquen la reparación de un daño, así como la diferencia entre el valor actualizado de las primas o cuotas pagadas por los asegurados y las sumas por los aseguradores entreguen a aquellos al cumplirse el plazo estipulado en los contratos dotales del seguro de vida y los beneficios o participaciones que obtengan los asegurados de estos.
- b) Las indemnizaciones destinadas a reponer, total o parcialmente, un bien del activo de la empresa, en la parte en que excedan del costo computable de ese bien, salvo que se cumplan las condiciones

para alcanzar la inafectación total de esos importes que disponga el Reglamento. No se computará como ganancia el monto de la indemnización que, excediendo el costo computable del bien, sea destinado a la reposición total o parcial de dicho bien y siempre que para ese fin la adquisición se contrate dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha en que se perciba el monto indemnizatorio y el bien se reponga en un plazo que no deberá exceder de dieciocho (18) meses contados a partir de la referida percepción. En casos debidamente justificados, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) autorizará un mayor plazo para la reposición física del bien. Asimismo, está facultada a autorizar, por única vez, en casos debidamente acreditados, un plazo adicional para la contratación de la adquisición del bien.

Por último, Bahamonde (2013), constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

La ganancia o ingreso derivado de operaciones obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en la igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones.

Categorías del Impuesto de Renta en el Perú

En nuestro país existen cinco categorías del Impuesto a la Renta, donde cada una de ellas se calcula en función de la naturaleza o procedencia de las rentas. El artículo 22° de la Ley del Impuesto a la Renta califica las siguientes categorías:

- Primera: Rentas producidas por el arrendamiento, subarrendamiento y cesión de bienes.
- Segunda: Rentas del capital no comprendidas en la primera categoría.
- Cuarta: Rentas del trabajo independiente.
- Quinta: Rentas del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la Ley.
- Tercera: El artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que constituye renta de Tercera categoría o renta empresarial a las siguientes:
 - a) Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes comunicaciones sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y en general , de

cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

- b) Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y, martilleros y cualquier otra actividad similar. Se consideran agentes mediadores de comercio a los corredores de seguros y comisionistas mercantiles.
- c) Las que obtengan los notarios. La renta que obtengan los notarios será la que provenga de su actividad como tal.
- d) Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a partir de tercera enajenación.
- e) Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de esa ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) de este artículo o en su último párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debería atribuirse.
- f) Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.
- g) Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías.
- h) La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley, efectuada por contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza; a otros contribuyentes

generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprometidas en el último párrafo del artículo 14 de la presente Ley. Se presume, sin admitir prueba en contrario que dicha cesión genera una renta neta no menor al seis por ciento (6%) del valor de adquisición, producción, construcción o de ingresos al patrimonio, ajustado, de ser el caso, de los referidos bienes. Para estos efectos no se admitirá la deducción de la depreciación acumulada.

La presunción no operará para el cedente en los siguientes casos:

- Cuando sea parte integrante de las comunidades de bienes, consorcios, joint ventures y demás contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente.
- Cuando la cesión se haya efectuado a favor del Sector Público Nacional, esto es al Gobierno Central, los Gobiernos Regionales, los Gobiernos Locales, las Instituciones Públicas sectorialmente agrupadas o no, los Organismos Descentralizados Autónomos.
- Cuando la cesión se haya efectuado a los compradores o distribuidores de productos del cedente de bienes que contengan dichos productos o que sirvan para expenderlos

al consumidor, tales como envases retornables, embalajes y surtidores, sin perjuicio de aplicar lo establecido en el artículo 32 de esta ley.

- Cuando entren las partes intervinientes exista vinculación. En este caso, será de aplicación lo dispuesto por el numeral 4) del artículo 32 de esta Ley.

Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios, han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes.

En ese sentido, Bahamonde (2013) menciona que, para determinar la renta presunta, el valor de adquisición se ajustará de acuerdo con las normas de ajuste por inflación del Balance General con incidencia tributaria.

Cuando el contribuyente no se encuentre obligado a llevar contabilidad completa será de aplicación lo dispuesto en el punto 2.2 del numeral 2 del inciso a) del artículo 13° del presente reglamento, esto se entenderá por valor de adquisición de los bienes muebles o de los inmuebles distintos de predios cedidos al costo de adquisición o costo de producción o construcción o al valor de ingreso al patrimonio del cedente, según lo dispuesto en los artículos 20° y 21° de la Ley y en el artículo 11°. Éste

originador o fideicomitente o un tercero que sea beneficiado con los resultados del fideicomiso.

Las renta y ganancias del capital producidas por la enajenación, redención o rescate de acciones y participaciones representativas del capital, acciones de inversión, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valor representativos de cédulas hipotecarias, certificados de participación de fondos mutuos de inversión en valores, obligaciones al portador y otros al portador y otros valores mobiliarios, sólo calificarán como renta de tercera categoría cuando quien las genere sea una persona jurídica.

En los casos en que las actividades incluidas por esta Ley en la cuarta categoría se contemplen con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará comprendida renta de tercera categoría.

Pagos a cuenta de Tercera categoría

La creación del régimen de los pagos a cuenta de tercera categoría resulta importante en las empresas debido al impacto financiero que se generaba en éstas al realizar sus Declaraciones de Renta Anuales al

resultar una Renta Neta cuyos pagos eran incumplidos al no contar con una liquidez suficiente.

El artículo 85° de la Ley de Impuesto a la Renta, establece que Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:

- a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente.
- b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. Los

contribuyentes a que se refiere el primer párrafo del presente artículo podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales o suspenderlos de acuerdo con lo siguiente: i) Si el pago a cuenta es determinado según el inciso b) del primer párrafo, podrán suspenderlos a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda. Para tales efectos deberán cumplir con los requisitos señalados a continuación, los cuales estarán sujetos a evaluación por parte de la SUNAT: a. Presentar ante la SUNAT una solicitud, adjuntando los registros de los últimos cuatro ejercicios vencidos, a que hace referencia el artículo 35° del Reglamento, según corresponda. En caso de no estar obligado a llevar dichos registros, deberá presentar los inventarios físicos. Esta información deberá ser presentada en formato DBF, Excel u otro que se establezca mediante resolución de Superintendencia, la cual podrá establecer las condiciones de su presentación. b. El promedio de los ratios de los últimos cuatro ejercicios vencidos, de corresponder, obtenidos de dividir el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio, debe ser mayor o igual a los 95%. Este requisito no será exigible a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior que desarrollen las actividades y

determinen sus rentas de acuerdo con lo establecido en el artículo 48 de la ley.

- c) Presentar el estado de ganancias y pérdidas correspondiente al periodo señalado en el Cuadro N° 1, según el periodo del pago a cuenta a partir del cual se solicite la suspensión:

**CUADRO N° 1: SUSPENSIONES DE PAGO A CUENTA DE IMPUESTO
A LA RENTA POR PERÍODO DE ESTADO DE GANANCIAS Y
PÉRDIDAS**

Suspensión a partir de:	Estado de ganancias y pérdidas
Febrero	Al 31 de enero
Marzo	Al 28 o 29 de febrero
Abril	Al 31 de marzo
Mayo	Al 30 de abril

FUENTE: Ley de Impuesto a la renta
ELABORACIÓN: <http://www.sunat.gob.pe/>

El coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten del estado financiero que corresponda, no deberá exceder el límite señalado en el Cuadro N° 2:

**CUADRO N° 2: SUSPENSIONES DE PAGO A CUENTA DE IMPUESTO
A LA RENTA POR COEFICIENTE**

Suspensión a partir de:	Coficiente
Febrero	Hasta 0,0013
Marzo	Hasta 0,0025
Abril	Hasta 0,0038
Mayo	Hasta 0,0050

FUENTE: Ley de Impuesto a la renta
 ELABORACIÓN: <http://www.sunat.gob.pe/>

De no existir impuesto calculado, se entenderá cumplido este requisito con la presentación del estado financiero.

- d) Los coeficientes que se obtengan de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos correspondientes a cada uno de los dos últimos ejercicios vencidos no deberán exceder el límite señalado en el Cuadro II. De no existir impuesto calculado en alguno o en ambos de los referidos ejercicios, se entenderá cumplido este requisito cuando el contribuyente haya presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente.
- e) El total de los pagos a cuenta de los períodos anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión deberá ser mayor o igual al Impuesto a la Renta anual determinado en los dos últimos ejercicios vencidos, de corresponder. La suspensión a que hace referencia este acápite, será aplicable respecto de los pagos a cuenta en los meses de febrero a julio que no hubieran vencido a la fecha de notificación del acto administrativo que se emita con motivo de la solicitud. Los pagos a cuenta de los meses de agosto

a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo siguiente:

1. Suspenderse:

- Cuando no exista impuesto calculado en el estado financiero, o
- De existir impuesto calculado, el coeficiente que se obtenga de dividir dicho impuesto entre los ingresos netos que resulten del estado financiero no debe exceder el límite previsto en el Cuadro II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

2. Modificarse:

- Cuando el coeficiente que resulte del estado financiero exceda el límite previsto en el Cuadro II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.

ii) Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el literal b) del primer párrafo, a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos

del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último. De no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo. Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción prevista en este acápite deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, conforme a lo dispuesto en el acápite. iii) de este artículo. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero. También podrán modificar o suspender sus pagos a cuenta de acuerdo a este acápite los contribuyentes que hayan solicitado la suspensión de los pagos a cuenta conforme el acápite i), previo desistimiento de la solicitud.

iii) A partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los

que correspondan a los meses de enero y febrero del ejercicio 2018, el coeficiente deberá ser multiplicado por el factor 1,0536.

Además, se ha realizado la modificación del primer y segundo párrafo del artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta que hace referencia a la tasa aplicable para los perceptores de Rentas de Tercera Categoría domiciliados en el país, dichos párrafos se modifican de la siguiente manera:

“Artículo 55°. - El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa de veintinueve coma cincuenta por ciento (29,50%) sobre su renta neta.

Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cinco por ciento (5%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A. El impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Dichos párrafos modifican lo establecido por la Ley N° 30296 aprobado el 15 de diciembre del año 2014, donde precisaba lo siguiente:

naturales y jurídicas, nacionales y extranjeras que se dediquen o promuevan las actividades de la construcción comprendidas en la Gran División 5 de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de las Naciones Unidas (CIIU).

Régimen de trabajadoras del hogar: la Ley N° 27986 establece que son trabajadores al servicio del hogar los que efectúan labores de aseo, cocina, lavado, asistencia, cuidado de niños y demás propias de la conservación de una residencia o casa-habitación y del desenvolvimiento de la vida de un hogar, que no importen lucro o negocio para el empleador o sus familiares.

Régimen Mype: fue creado en el año 2003, mediante la Ley N° 28015, con la finalidad de promover la formalización de los trabajadores de las micro y pequeñas empresas. Dicho régimen fue establecido de manera temporal y con menores beneficios laborales para los trabajadores de microempresas, dejándose de lado a las pequeñas empresas, a quienes les eran aplicables los beneficios del régimen laboral común. No obstante, mediante el Decreto Legislativo N° 1086, este régimen fue modificado estableciéndose su carácter permanente, manteniéndose los beneficios de los trabajadores de la microempresa y fijándose menores beneficios laborales para los trabajadores de pequeñas empresas. Respecto a los

trabajadores de las microempresas se ha establecido un nuevo régimen de seguridad social en materia de salud y pensiones.

Las dos características más importantes que deben cumplir las empresas que deseen acogerse a este régimen son las que se detalla en el Cuadro N° 3, cabe mencionar que en el instante que dejen de cumplir estos requisitos, automáticamente pertenecerán al Régimen laboral común.

CUADRO N° 3: RÉGIMEN MYPE

PEQUEÑA EMPRESA		MICROEMPRESA
N° de trabajadores	De 1 a 100 trabajadores	De 1 a 10 trabajadores
Nivel de ventas	De 150 a 1700 UIT Max. 150 UIT	

FUENTE: Nuevo Régimen Laboral Empresarial
ELABORACIÓN: Sara Campos Torres

Además, la Ley Mype menciona ciertos derechos laborales que deben cumplir los empleadores según sea en caso de las Micro o Pequeñas empresas, algunos de los derechos laborales se detallan en la siguiente Cuadro N° 4.

**CUADRO N° 4: DERECHOS LABORALES DE LOS TRABAJADORES
MYPE**

TUO DE LA LEY DE PROMOCIÓN DE LA LEY DE COMPETITIVIDAD, FORMALIZACIÓN Y DESARROLLO DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA Y DEL ACCESO AL EMPLEO DECENTE		
BENEFICIOS	MICROEMPRESA	PEQUEÑA EMPRESA
Remuneración	RMV	RMV
Jornada-horario	8 horas diarias o 48 horas semanales	8 horas diarias o 48 horas semanales
Descanso semanal	24 horas	24 horas
Vacaciones	15 días al año	15 días al año
Compensación por Tiempo de Servicios	No aplica	1/2 sueldo por año
Gratificaciones	No aplica	2 gratificaciones, de medio sueldo cada una
Utilidades	No aplica	Si aplica. Base Legal: D.L. N° 892
Asignación familiar	No aplica	No aplica
Despido arbitrario o injustificado	10 remuneraciones diarias por año. Tope de 90 remuneraciones	20 remuneraciones diarias por año. Tope de 20 remuneraciones

FUENTE: Nuevo Régimen Laboral Empresarial

ELABORACIÓN: Sara Campos Torres

Régimen laboral común: se encuentra amparado mediante el Decreto Legislativo N° 728 denominado Ley de Productividad y Competitividad Laboral ordenado mediante Decreto Supremo N° 003-97-TR. En este régimen se encuentran acogidas las empresas que no cumplan con los requisitos para acogerse a alguno de los regímenes especiales de nuestra normativa laboral.

Las obligaciones laborales que deben cumplir las empresas que se encuentren amparadas bajo alguno de estos regímenes son los siguientes:

Compensación por Tiempo de Servicios: se encuentra regulada por el Decreto Supremo N°001-97-TR, y su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N°004-97-TR. Están obligados al pago de la CTS todos

los empleadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, siempre que sus trabajadores laboren una jornada mínima de cuatro (4) horas diarias, con lo cual los trabajadores que trabajan a tiempo parcial no tendrían derecho a este beneficio.

Vacaciones: De acuerdo con lo establecido por el Decreto Legislativo N°713, norma que consolida la legislación sobre descansos remunerados, y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N°012-92-TR, el trabajador tiene derecho a treinta (30) días calendarios de descanso vacacional por cada año de servicio, y en caso de no disfrutar físicamente del descanso vacacional tiene derecho a percibir la denominada "triple remuneración vacacional".

Tales dispositivos también establecen que, si un trabajador labora en su día de descanso o en un día feriado, sin sustituirlo por otro día de descanso en la misma semana, tendrá derecho al pago de la retribución correspondiente a la labor efectuada más una sobretasa del 100%.

No obstante, lo señalado, pueden ocurrir varias situaciones respecto de los trabajadores que no gozan del descanso físico dentro de la oportunidad correspondiente, ante las cuales el empleador debe actuar de manera distinta; tal es el caso de tener descansos físicos solo quince (15) días al año o acumular varios periodos vacacionales en caso de que el trabajador no desee salir de descanso, entre otras.

Gratificaciones: las gratificaciones legales de los trabajadores del régimen de la actividad privada, Fiestas Patrias y Navidad se encuentran

reguladas por la Ley N° 27735 (28/05/2002) y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 005-2002-TR (24/07/2002). Además, debe considerarse la Ley N° 29351, norma que inafecta el pago de las gratificaciones legales del presente año y del siguiente.

Seguro Social: Según lo dispone la Ley N°26790, Ley de Modernización de Seguridad Social en Salud, la contratación de este seguro es de carácter obligatorio para todos los trabajadores activos dependientes, socios de cooperativas, trabajadores del hogar y pensionistas. Se entiende por entidad empleadora a las empresas e instituciones públicas o privadas que emplean trabajadores bajo relación de dependencia, las que pagan pensiones y las cooperativas de trabajadores. Asimismo, también están obligadas las personas naturales que cuenten con trabajadores del hogar.

De esta manera, el empleador deberá inscribirse a los asegurados regulares y sus derechohabientes a través del Formulario Virtual N° 601 – PDT Planilla Electrónica. En caso se trate de trabajadores del Hogar deberá emplear el Formulario N° 1076.

Para inscribir a los derechohabientes, el trabajador deberá acreditar su existencia, así como el vínculo familiar; con la salvedad de que quienes son considerados como asegurados titulados no podrán ser inscritos como derechohabientes. Esto quiere decir, que, si una trabajadora que labora de manera dependiente y que es asegurada regular de Essalud, no

podrá ser registrada como derechohabiente por su cónyuge, en caso este también sea afiliado regular.

Sistemas de pensiones: en la normativa tributaria de nuestro país existen dos regímenes de pensiones, por un lado, se encuentra el Sistema Nacional de Pensiones (SNP) que se creó mediante la publicación del Decreto Ley N° 19990 en situación de los sistemas de pensiones de las Cajas de Pensiones de la Caja Nacional de Seguro Social y del Seguro Social del Empleado y del Fondo Especial de Jubilación de Empleados Particulares. Actualmente la SNP es administrada por la Oficina de Normalización Previsonal (ONP) el cual recauda un porcentaje del 13% de la remuneración computable mensual del trabajador; por otro lado, encontramos a las Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones (AFP), las cuales administran los fondos de pensiones bajo la modalidad de cuentas individuales de capitalización y otorgan obligatoriamente a sus afiliados las prestaciones de jubilación invalidez, sobrevivencia y gastos de sepelio. En la actualidad, las AFP recaudan un aporte obligatorio del 10% de la remuneración computable mensual (RCM), además de un seguro obligatorio que asciende al 1.36% de la RCM, así como también un porcentaje por concepto de comisión que varía entre el 0.38% y 1.69% de la RCM según el tipo de comisión en el que se encuentre (sobre remuneración o mixta).

Utilidades: el Decreto Legislativo N° 892 regula el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de la empresa que desarrolla actividades generadoras de renta de tercera categoría.

Los trabajadores de las empresas comprendidas en el presente Decreto Legislativo participan en las utilidades de la empresa, mediante la distribución por parte de ésta de un porcentaje de la renta anual antes de impuestos. El porcentaje referido es como sigue:

Empresas Pesqueras 10%

Empresas de Telecomunicaciones 10%

Empresas Industriales 10%

Empresas Mineras 8%

Empresas de Comercio al por mayor y al por menor y Restaurantes 8%

Empresas que realizan otras actividades 5%

Dicho porcentaje se distribuye en la forma siguiente: a) 50% será distribuido en función a los días laborados por cada trabajador, entendiéndose como tal los días real y efectivamente trabajados. A ese efecto, se dividirá dicho monto entre la suma total de días laborados por todos los trabajadores, y el resultado que se obtenga se multiplicará por el número de días laborados por cada trabajador b) 50% se distribuirá en proporción a las remuneraciones de cada trabajador. A ese efecto, se dividirá dicho monto entre la suma total de las remuneraciones de todos los trabajadores que correspondan al ejercicio y el resultado obtenido se multiplicará por el total de las remuneraciones que corresponda a cada

trabajador en el ejercicio. La participación que pueda corresponderle a los trabajadores tendrá respecto de cada trabajador, como límite máximo, el equivalente a 18 (dieciocho) remuneraciones mensuales que se encuentren vigentes al cierre del ejercicio. (Artículo N° 2 D.L. N° 892).

Renta de quinta categoría: El artículo N° 34 de la Ley de Impuesto a la Renta menciona que son rentas de quinta categoría:

- a) El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales. No se considerarán como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto. Tratándose de funcionarios públicos que por razón del servicio o comisión especial se encuentren en el exterior y perciban sus haberes en moneda extranjera, se considerará renta gravada de esta categoría, únicamente la que les correspondería percibir en el país en moneda nacional conforme a su grado o categoría.

- b) Rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal.
- c) Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.
- d) Los ingresos provenientes de cooperativas de trabajo que perciban los socios.
- e) Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.
- f) Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.

Por otro lado, el artículo 46° del mencionado marco legal menciona que de las rentas de cuarta y quinta categorías podrán deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias.

Adicionalmente, se podrán deducir como gasto los importes pagados por concepto de:

a) 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. Solo será deducible como gasto el 30% de la renta convenida. Para tal efecto, se entenderá como renta convenida:

- i) Al íntegro de la contraprestación pagada por el arrendamiento o subarrendamiento del inmueble, amoblado o no, incluidos sus accesorios, así como el importe pagado por los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario o subarrendatario y que legalmente corresponda al locador; y,
- ii) El Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que grave la operación, de corresponder.

b) Intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda. Se considera crédito hipotecario para vivienda al tipo de crédito establecido en el numeral 4.8 del Capítulo I del Reglamento para la Evaluación y Clasificación del Deudor y la Exigencia de Provisiones aprobado por la Resolución SBS N° 11356- 2008 y sus normas modificatorias, o norma que la sustituya, siempre que sea otorgado por una entidad del sistema financiero. Asimismo, se entiende como primera vivienda a la establecida en el literal mm) del artículo 2 del Reglamento para el Requerimiento de Patrimonio Efectivo por Riesgo de Crédito aprobado por la Resolución

SBS N° 14354-2009 y sus normas modificatorias, o norma que la sustituya.

Para efectos del presente inciso no se considera créditos hipotecarios para primera vivienda a:

- i) Los créditos otorgados para la refacción, remodelación, ampliación, mejoramiento y subdivisión de vivienda propia.
- ii) Los contratos de capitalización inmobiliaria.
- iii) Los contratos de arrendamiento financiero.

Se permitirá la deducción de los intereses de un solo crédito hipotecario para primera vivienda por cada contribuyente.

c) Honorarios profesionales de médicos y odontólogos por servicios prestados en el país, siempre que califiquen como rentas de cuarta categoría. Serán deducibles los gastos efectuados por el contribuyente para la atención de su salud, la de sus hijos menores de 18 años, hijos mayores de 18 años con discapacidad de acuerdo a lo que señale el reglamento, cónyuge o concubina (o), en la parte no reembolsable por los seguros. Solo será deducible como gasto el 30% de los honorarios profesionales.

d) Servicios prestados en el país cuya contraprestación califique como rentas de cuarta categoría, excepto los referidos en el inciso b) del artículo 33° de esta ley. Solo será deducible como gasto el 30% de la contraprestación de los servicios.

e) 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.

El Ministerio de Economía y Finanzas mediante Decreto Supremo establece las profesiones, artes, ciencias, oficios y/o actividades que darán derecho a la deducción a que se refiere el inciso d) del segundo párrafo de este artículo, así como la inclusión de otros gastos y, en su caso, la exclusión de cualesquiera de los gastos señalados en este artículo, considerando como criterios la evasión y formalización de la economía.

Los gastos establecidos en este artículo y los que se señalen mediante decreto supremo, excepto los previstos en el inciso e) del segundo párrafo de este artículo, 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. No será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por un contribuyente que a la fecha de emisión del comprobante:

se les dé, siempre que sea de su libre disposición. Se incluye en este concepto el valor de la alimentación principal cuando es proporcionada en especie por el empleador y se excluyen los conceptos contemplados en el artículo 19° y 20°.

Las Remuneraciones Computables según la Legislación Laboral Peruana son las siguientes:

- a) Alimentación: se entiende por alimentación principal, indistintamente, el desayuno, almuerzo o refrigerio de mediodía cuando lo sustituya, y la cena o comida.

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

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

El valor mensual se establecerá en base al mes del respectivo semestre en que el trabajador acumuló mayor número de días de

goce de este beneficio, consignándose en el libro de planillas y boletas de pago (artículo 12°, 13° y 14° Decreto Legislativo N° 650).

b) Remuneración en Especie: se entiende como los bienes que recibe el trabajador como contraprestación del servicio, se valorizará de común acuerdo o, a falta de este, por el valor de mercado y su importe se consignará en el libro de planillas y boletas de pago. (Artículo 15° D. L. N° 650)

c) Regularidad de la remuneración: aquella percibida habitualmente por el trabajador, aun cuando sus montos puedan variar en razón de incrementos u otros motivos.

Por excepción, tratándose de remuneraciones complementarias, de naturaleza variable o imprecisa, se considera cumplido el requisito de regularidad si el trabajador las ha percibido cuando menos tres meses en cada periodo de seis, a efectos de los depósitos a que se refiere el artículo 21° de esta Ley. Para su incorporación a la remuneración computable se suman los montos percibidos y su resultado se divide entre seis.

Es igualmente exigible el requisito establecido en el párrafo anterior, si el periodo a liquidarse es inferior a seis meses.

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

Si el período a liquidarse fuere inferior a seis meses la remuneración computable se establecerá en base al promedio diario de lo percibido durante dicho período (Artículo 16° y 17° D.L. N° 650).

e) Remuneraciones Periódicas: las remuneraciones periodicidad semestral se incorporarán a la remuneración computable a razón de un sexto de lo percibido en el semestre respectivo. Se incluyen en este concepto las gratificaciones de Fiestas Patrias y Navidad. Las remuneraciones que se abonan por un período mayor se computarán a razón de un dozavo de lo percibido en el semestre respectivo. Las que se abonen en períodos superiores a un año no son computables.

Las remuneraciones fijas de periodicidad menor a un semestre pero superior a un mes, se incorporan a la remuneración computable aplicándose la regla del artículo 16° de la presente Ley, sin que sea exigible el requisito de haber sido percibida cuando menos tres meses en cada período de seis (Artículo 18° D.L. N° 650).

Remuneraciones No Computables

El artículo 19° y 20° del Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación de Tiempo de Servicios aprobado por Decreto Supremo 001-97-TR detallan los conceptos que no se consideran como remunerativos, toda vez que no cumple las tres particularidades que señala el artículo 6° del Decreto Supremo N° 003-97-TR: no se verifica el carácter contraprestativo, libre disposición e incremento patrimonial.

Las remuneraciones no computables que menciona dicho Decreto Supremo son las siguientes:

- a) Gratificaciones extraordinarias u otros pagos que perciba el trabajador ocasionalmente, a título de liberalidad del empleador o que hayan sido materia de convención colectiva, o aceptadas en los procedimientos de conciliación o mediación, o establecidas por

resolución de la Autoridad Administrativa de Trabajo, o por laudo arbitral. Se incluye en este concepto a la bonificación por cierre de pliego;

- b) Cualquier forma de participación en las utilidades de la empresa;
- c) El costo o valor de las condiciones de trabajo;
- d) La canasta de Navidad o similares;
- e) El valor del transporte, siempre que esté supeditado a la asistencia al centro de trabajo y que razonablemente cubra el respectivo traslado. Se incluye en este concepto el monto fijo que el empleador otorgue por pacto individual o convención colectiva, siempre que cumpla con los requisitos antes mencionados;
- f) La asignación o bonificación por educación, siempre que sea por un monto razonable y se encuentre debidamente sustentada;
- g) Las asignaciones o bonificaciones por cumpleaños, matrimonio, nacimiento de hijos, fallecimiento y aquéllas de semejante naturaleza. Igualmente, las asignaciones que se abonen con motivo de determinadas festividades siempre que sean consecuencia de una negociación colectiva;
- h) Los bienes que la empresa otorgue a sus trabajadores, de su propia producción, en cantidad razonable para su consumo directo y de su familia;
- i) Todos aquellos montos que se otorgan al trabajador para el cabal desempeño de su labor o con ocasión de sus funciones, tales

como movilidad, viáticos, gastos de representación, vestuario y en general todo lo que razonablemente cumpla tal objeto y no constituya beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador;

- j) El refrigerio que no constituya alimentación principal, conforme al Artículo 12 de la presente Ley.

Tampoco se incluirá en la remuneración computable la alimentación proporcionada directamente por el empleador que tenga la calidad de condición de trabajo por ser indispensable para la prestación de los servicios, o cuando se derive de mandato legal (Artículo 20° D.L. N° 650).

Costo de Venta

Representa el costo de las mercaderías vendidas. Se obtiene como la suma total del costo de producción más o menos los cambios en los inventarios de productos en proceso y de productos terminados.

La fórmula del Costo de Ventas se representa de la siguiente manera:

$$\text{COSTO DE VENTAS} = \text{INVENTARIO INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{INVENTARIO FINAL}$$

Utilidad Bruta

La ganancia bruta o utilidad bruta es la diferencia entre los ingresos totales de una compañía, o venta de sus productos y servicios, y los costos directos asociados con la producción y venta de esos productos y servicios, que se define como el costo de los bienes o costo de las ventas. La ganancia bruta también se denomina margen bruto o renta bruta. Entender la ganancia bruta es útil para proporcionar un panorama de cómo el equipo directivo de una compañía maneja de forma eficiente y efectiva los recursos y gastos asociados directamente con la fabricación o creación de sus productos y servicios.

Relación del Costo de Ventas sobre Ventas

Los cambios relativos en el costo de ventas y el precio a que son vendidas, son de interés para el analista porque la diferencia, o “marcación” entre estos ítems da el margen bruto, que debe ser suficientemente grande para cubrir gastos y dejar una utilidad neta satisfactoria. Además de ser afectado por variaciones en el costo de los materiales y, en una empresa industrial, en los gastos de mano de obra y gastos de fabricación; el costo de las mercaderías vendidas a menudo es afectado por variaciones en el volumen de ventas, pues estas variaciones modifican el tamaño de las órdenes de fabricación individuales y también el precio a que son obtenidas. Dado que el porcentaje de variación en el

costo no está necesariamente en proporción con las variaciones en las ventas, estas dos variables requieren observación.

2.3. Definiciones de términos básicos

- Crédito deducible: Se usa básicamente para efectos del Impuesto a la Renta, por ejemplo, el saldo a favor que se genera por el pago en exceso de los pagos a cuenta que se aplican contra el impuesto anual. Debemos indicar, que este concepto, se genera luego de presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta una vez presentada la misma, se genera un crédito, el cual se puede aplicar contra los pagos a cuenta mensuales del Impuesto a la Renta. Otro tipo de crédito deducible podría ser el caso del ITAN (<http://www2.sni.org.pe/servicios/legal/reportelegal/content/view/6771/29/>).
- Crédito fiscal: Es un concepto que se aplica para efectos del Impuesto General a las Ventas. Este término, se encuentra regulado en el artículo 18º (requisitos sustanciales) y requisitos formales (artículo 19º). Para obtener el monto del mismo al total de ventas se le aplica la tasa del Impuesto, lo que origina un débito fiscal. El contribuyente tiene derecho a un crédito fiscal constituido por el impuesto contenido en las adquisiciones. La diferencia entre el débito y el crédito fiscal es el impuesto a pagar, doctrinariamente se le conoce a este método

como Impuesto contra impuesto

(<http://www2.sni.org.pe/servicios/legal/reportelegal/content/view/6771/29/>).

- Derechohabientes: Expresión empleada a veces como sinónimo de causahabiente. V. esta palabra. Seg. Soc. Persona que se beneficia de ciertas prestaciones sociales por su vinculación con un seguro social: vínculo de parentesco (descendiente, ascendiente, consanguíneo), o de comunidad de vida, o de dependencia económica (persona a cargo. V. esta expresión). (<http://www.encyclopedi juridica.biz14.com/d/derechohabiente/derechohabiente.htm>).
- Despido arbitrario: Decisión unilateral del empleador de extinguir el vínculo laboral con su trabajador sin expresar causa, o si la expresa, esta no es demostrada en juicio. Al no haber causa justificada en la terminación del vínculo laboral por efectos de un despido arbitrario, estamos frente a una decisión que perjudica al trabajador, ya que lo priva injustificadamente de su principal fuente de ingresos, que es su empleo. (...) (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).
- Destajo: Sistema mediante el cual se asigna a los trabajadores tareas por avances o por unidad de obra, retribuida de acuerdo al cumplimiento del avance efectuado. (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).

- Fideicomiso: Es una relación jurídica por la cual el fideicomitente (quien aporta) transfiere bienes en fideicomiso a otra persona, denominada fiduciario (La Fiduciaria), para la constitución de un patrimonio autónomo, sujeto al dominio fiduciario de este último y afecto al cumplimiento de un fin específico a favor del fideicomitente o un tercero denominado fideicomisario (usualmente, el beneficiario).(
<https://www.lafiduciaria.com.pe/index.php?page=que-es-un-fideicomiso>).
- Impuesto General a las Ventas: El IGV o Impuesto General a las Ventas es un impuesto que grava todas las fases del ciclo de producción y distribución, está orientado a ser asumido por el consumidor final, encontrándose normalmente en el precio de compra de los productos que adquiere. Se aplica una tasa de 16% en las operaciones gravadas con el IGV. A esa tasa se añade la tasa de 2% del Impuesto de Promoción Municipal (IPM). De tal modo a cada operación gravada se le aplica un total de 18%: IGV + IPM. (<http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas>).
- Impuesto de Promoción Municipal: El Impuesto de Promoción Municipal grava con una tasa del 2% las operaciones afectas al régimen del Impuesto General a las Ventas y se rige por sus mismas normas. (Artículo 76° Ley de Tributación Municipal).

- Margen Bruto: El exceso del ingreso por ventas sobre el costo de las mercancías vendidas. También se le conoce como utilidad bruta. (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).
- Personal natural: También llamada persona física, es el ser humano sujeto de derechos y obligaciones, con atributos reconocidos por el Derecho por su sola condición de tal. (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).
- Persona Jurídica: Es la entidad abstracta a la cual el derecho le reconoce una personalidad, susceptible de adquirir derechos y de contraer obligaciones. Las personas jurídicas, por la calidad de sus titulares pueden ser de derecho público o de derecho privado. (...) (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).
- Renta presunta: La renta presunta es aquella que para fines tributarios de la Ley del Impuesto a la Renta se presume a partir de ciertos hechos conocidos. Se determina cuando las persona no pueden, o están eximidas, de demostrar los ingresos generados por un activo o negocio mediante contabilidad. Generalmente, la renta presunta de un activo o negocio se determina como un porcentaje de su valor.
- Tesoro Público: Comprende la administración centralizada de los recursos financieros por toda fuente de financiamiento generados por el Estado y considerados en el presupuesto del Sector Público, por

parte del nivel central y de las oficinas de tesorerías institucionales, de manera racional, óptima, minimizando costos y sobre la base de una adecuada programación (<https://www.mef.gob.pe/es/tesoro-publico-sp-9932>).

- Tribunal Fiscal: El Tribunal Fiscal es un órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas que depende administrativamente del Ministro, con autonomía en el ejercicio de sus funciones específicas. El Tribunal Fiscal constituye la última instancia administrativa a nivel nacional en materia tributaria y aduanera. Es competente para resolver oportunamente las controversias suscitadas entre los contribuyentes y las Administraciones Tributarias (<https://mef.gob.pe/es/informacion-institucional/ique-es>).
- Unidad Impositiva Tributaria: La UIT es un valor determinado por ley a efectos de servir de medida para la fijación de tributos. (Diccionario aplicativo para contadores enfoque multidisciplinario y casuístico).

III.VARIABLES E HIPÓTESIS

3.1. Variables de la investigación

Variable independiente:

- Nota de crédito.

Variable dependiente:

- Renta de tercera categoría

3.2. Operacionalización de variables

VARIABLE	DEFINICIÓN	DIMENSIÓN	INDICADORES
NOTA DE CRÉDITO	La nota de crédito es un documento que sustenta el otorgamiento de descuentos, anulación, bonificaciones y devoluciones, entre otros, que originan la modificación del comprobante de pago.	Descuentos comerciales	- Bonificación por distribuidor exclusivo. - Bonificación por cumplimiento de cuota. - Bonificación por concurso en el mes
		Descuentos por pronto pago	- Rebate
		Devoluciones de mercadería	- Devolución total. - Devolución parcial
RENTA DE TERCERA CATEGORÍA	El Impuesto a la Renta de Tercera Categoría grava la renta obtenida por la realización de actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas.	Pagos a cuenta	- Ventas netas - Coeficiente para el cálculo

3.3. Hipótesis general e hipótesis específicas

Hipótesis General

- El tratamiento contable de las notas de crédito influye en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la

empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. toda vez que se paga en exceso y genera una menor liquidez.

Hipótesis Específica

- El tratamiento contable de las notas de crédito genera contingencia laboral, debido a que la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. no realiza los correctos cálculos y pagos de los gastos de personal (Vacaciones, Gratificaciones, Bonificaciones extraordinarias, Aportes de pensión, Essalud, Compensación por Tiempo de Servicios).
- El tratamiento contable que se le da a las notas de crédito reduce la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. generando un resultado menor al proyectado.

IV. METODOLOGÍA

4.1. Tipo de investigación

El presente trabajo de investigación es de tipo aplicada, al respecto Carrasco (2013) señala que esta investigación se distingue por tener propósitos prácticos inmediatos bien definidos, es decir, se investiga para actuar, transformar, modificar o producir cambios en un determinado sector de la realidad. Para realizar investigaciones aplicadas es muy importante contar con el aporte de las teorías científicas, que son producidas por la investigación gráfica y sustantiva.

4.2. Diseño de la investigación

Se utilizó el diseño no experimental, transversal, porque este diseño se utiliza para realizar estudios de investigación de hechos y fenómenos de la realidad, en un momento determinado del tiempo. Carrasco (2013).

4.3. Población y Muestra

Se analizó el caso de la Empresa Distribuidora REPSAN S.A.C., donde se hizo un análisis de la documentación solicitada del año 2015.

La muestra es la misma que la población de la presente investigación.

4.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Carrasco (2013) señala en su libro que las técnicas constituyen un conjunto de reglas y pautas que guían las actividades que realizan los investigadores en cada una de las etapas de la investigación científica. Las técnicas como herramientas procedimentales y estratégicas suponen un previo conocimiento en cuanto a su utilidad y aplicación, de tal manera que seleccionarlas y elegir las resulte una tarea fácil para el investigador.

Las técnicas que se usaron en el presente trabajo de investigación fueron las siguientes:

4.4.1 Técnicas:

- a) Análisis documental: Se recopiló información contenida en documentos relacionados con el problema y objetivo de investigación tales como libros, textos, información contable y financiera, proyectos, informes oficiales como: revistas, resoluciones, decretos, leyes, directivas, boletines, etc.
- b) Observación: Se observó los documentos tales como Estados Financieros, Declaraciones Juradas y demás documentos relacionados al problema de investigación.

4.4.2. Instrumentos de recolección de datos

TÉCNICAS	INSTRUMENTOS
Análisis documental	- Estados Financieros - PDT mensuales
Observación	- Notas de crédito

4.5. Procedimiento de recolección de datos

La información que se recolectó fue ordenada, clasificada y utilizada para la elaboración de cuadros y gráficos, para la comparación y una mejor comprensión de los resultados, en función de las variables.

La información bibliográfica que se utilizó para el desarrollo de la presente investigación se obtuvo mediante el análisis documental, la cual permitió ampliar, constatar y reafirmar la información contenida en las referencias de las notas de crédito de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

4.6. Procesamiento estadístico y análisis de datos

La información obtenida para el desarrollo de la presente investigación fue analizada utilizando el Microsoft Excel 2013, es decir, los datos de los estados financieros y reportes contables fueron sometidos a una comparación entre lo real y lo proyectado, así mismo se hará uso de cuadros y gráficos de dicho software.

V. RESULTADOS

La información que se obtuvo del presente trabajo de investigación para demostrar las hipótesis, fue elaborada de acuerdo a la metodología mencionada en el capítulo anterior, los resultados obtenidos se muestran de la siguiente manera:

5.1. Resultado de la comparación de los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en el ejercicio 2015

CUADRO N° 5: PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL DECLARADOS EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES)

MES	VENTAS NETAS	NOTAS DE CRÉDITO	INGRESOS NETOS	PAGO I.R. DECLARADO
ene-15	506,211		506,211	7,593
feb-15	444,895		444,895	6,673
mar-15	542,612	8,947	551,559	8,273
abr-15	607,055	12,728	619,783	9,297
may-15	694,108	11,827	705,935	10,589
jun-15	801,772	15,697	817,469	12,262
jul-15	997,632	13,269	1,010,901	15,164
ago-15	1,077,310	16,203	1,093,512	16,403
sep-15	1,118,026	18,173	1,136,199	17,043
oct-15	1,077,088	15,916	1,093,004	16,395
nov-15	886,362	16,757	903,119	13,547
dic-15	795,528	14,596	810,124	12,152
TOTALES	9,548,598	144,113	9,692,711	145,391

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

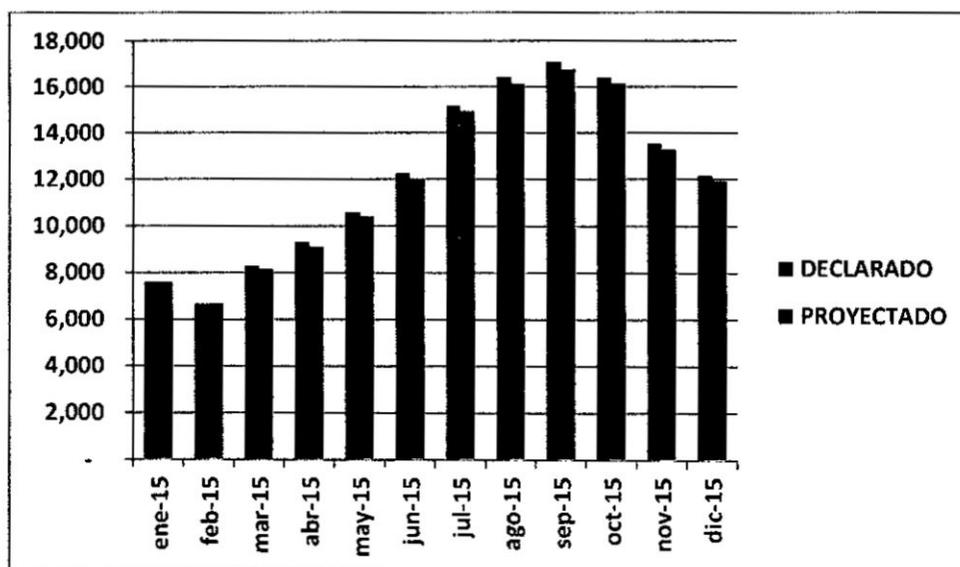
CUADRO N° 6: CORRECTO CÁLCULO DE LOS PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES)

MES	VENTAS NETAS	NOTAS DE CRÉDITO	PAGO I.R. CORRECTO
ene-15	506,211	0	7,593
feb-15	444,895	0	6,673
mar-15	542,612	0	8,139
abr-15	607,055	0	9,106
may-15	694,108	0	10,412
jun-15	801,772	0	12,027
jul-15	997,632	0	14,964
ago-15	1,077,310	0	16,160
sep-15	1,118,026	0	16,770
oct-15	1,077,088	0	16,156
nov-15	886,362	0	13,295
dic-15	795,528	0	11,933
TOTALES	9,548,598	0	143,229

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 1: PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA MENSUAL EN EL EJERCICIO 2015 (EN SOLES)



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 5 se observa que el Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta Declarado, donde se incluye las notas de crédito en los ingresos netos del mes asciende a S/ 145,391 mientras que en el Cuadro N° 6, el correcto cálculo del Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta en el Ejercicio 2015 sin incluir las notas de crédito asciende a S/ 143,229 por lo que se observa una diferencia de S/ 2,162.

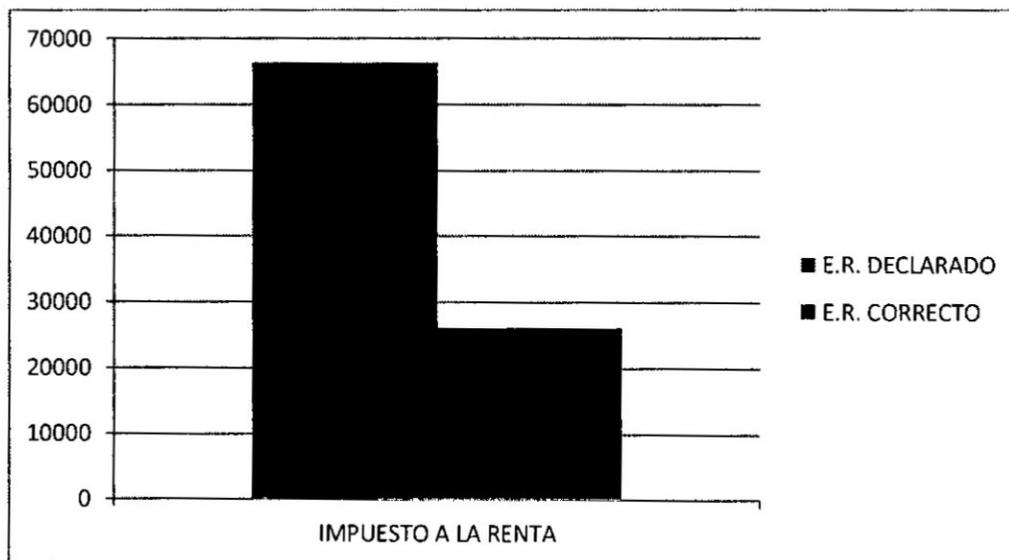
CUADRO N° 7: ESTADO DE RESULTADOS EJERCICIO 2015

(EXPRESADO EN SOLES)

	DECLARADO	CORRECTO
Ventas Netas	9,548,598	9,548,598
Costos de ventas	8,326,186	8,326,186
UTILIDAD BRUTA	1,222,412	1,222,412
Gastos de Ventas	517,354	517,354
Gastos de Administración	562,549	562,549
RESULTADO DE OPERACIÓN	142,509	142,509
Ingresos Financieros	119	119
Gastos Financieros	49,632	49,632
Ingresos Diversos	144,113	0
Gastos Diversos	0	0
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA	237,109	92,996
Impuesto a la Renta	66,391	26,039
UTILIDAD NETA	170,719	66,957

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.
ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 2: IMPUESTO A LA RENTA EJERCICIO 2015 (EN SOLES)



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.
ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 7 se observa que la Utilidad antes de Impuesto a la Renta Declarado asciende a S/ 237,109 mientras que la Utilidad antes de Impuesto a la Renta Correcto asciende a S/ 92,996.

En el Gráfico N° 2 se observa que el Impuesto a la Renta resultante Declarado en el ejercicio 2015 asciende de S/ 66,391 mientras que el Impuesto a la Renta resultante correcto en el mismo ejercicio asciende a S/ 26,039.

5.2. Resultado de la comparación de los tributos laborales en el ejercicio 2015

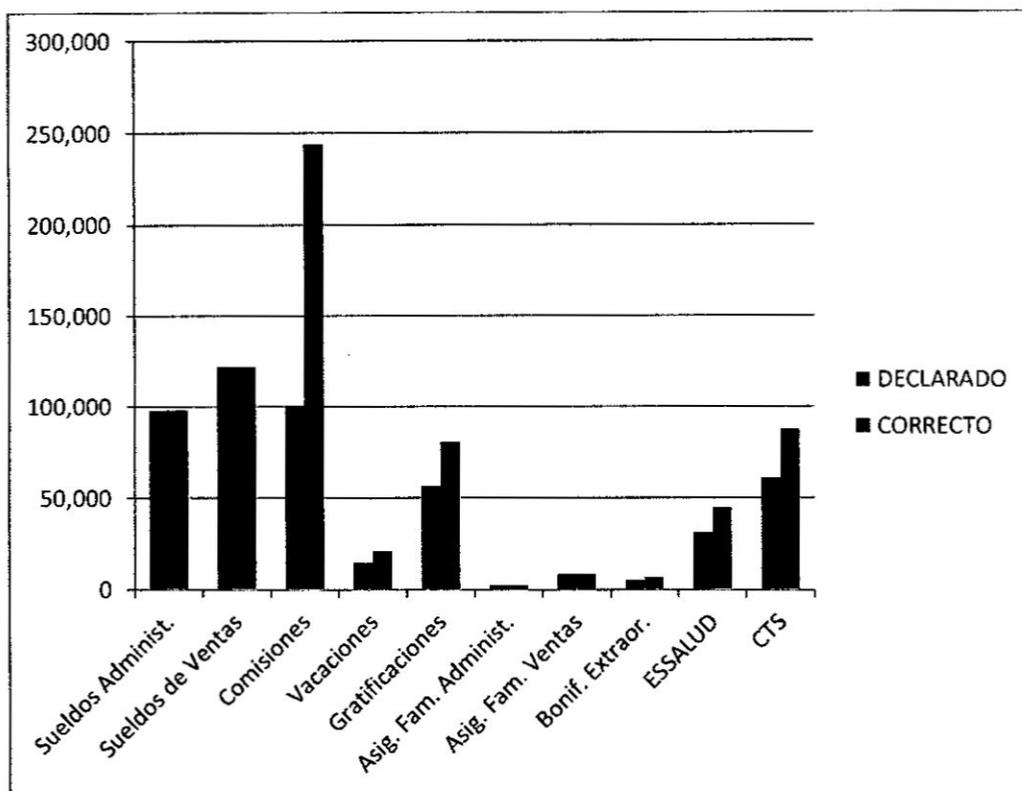
CUADRO N° 8: GASTOS DE PERSONAL EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
SUELDOS ADMINISTRATIVOS	98,083	98,083	0
SUELDOS VENTAS	121,727	121,727	0
COMISIONES	100,094	244,207	144,113
VACACIONES	14,661	21,049	6,388
GRATIFICACIONES	56,260	80,771	24,511
ASIG. FAMILIAR ADMINISTRACION	2,250	2,250	0
ASIG. FAMILIAR VENTAS	8,625	8,625	0
BONIFICACIÓN EXTRAORDINARIA	4,973	7,140	2,167
ESSALUD	31,239	44,849	13,610
COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS	61,210	87,877	26,668
TOTALES	499,122	716,579	217,457

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 3: GASTOS DE PERSONAL EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 8 se observa que el gasto de personal declarado fue de S/ 499,122 mientras que el gasto de personal correcto, incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 716,579 haciendo una diferencia de S/ 217,457.

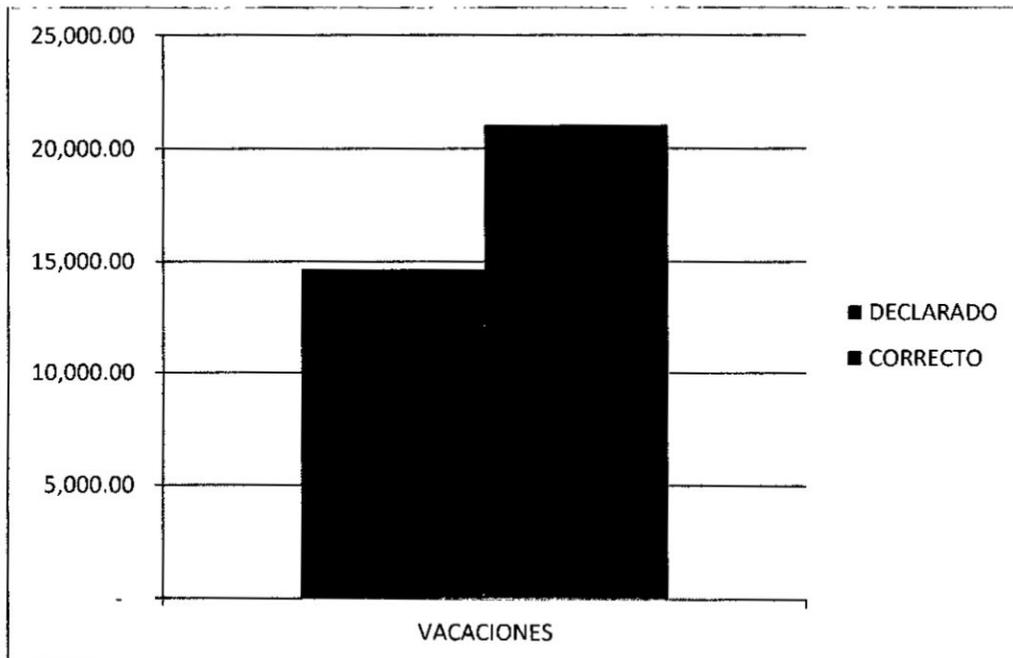
CUADRO N° 9: VACACIONES EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
Vacaciones	14,661	21,049	6,388

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 4: VACACIONES EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 9 se observa que el gasto por concepto de vacaciones al personal declarado en el ejercicio 2015 fue de S/ 14,661 mientras que el gasto por concepto de vacaciones al personal incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 21,049 haciendo una diferencia de S/ 6,388.

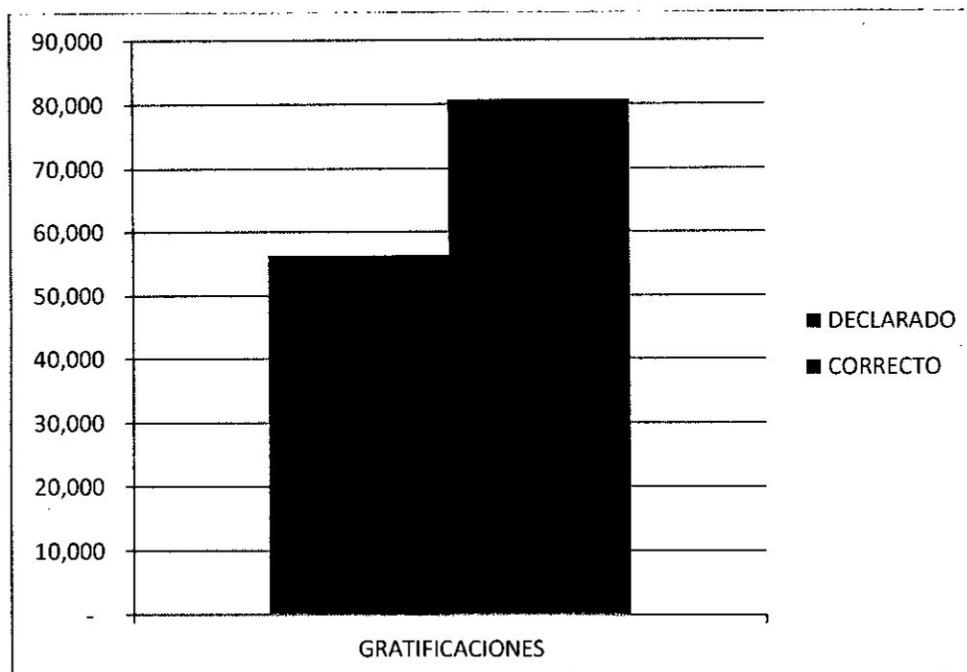
CUADRO N° 10: GRATIFICACIONES EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
Gratificaciones	56,260	80,771	24,511

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 5: GRATIFICACIONES EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 10 se observa que el gasto por concepto de gratificaciones al personal declarado en el ejercicio 2015 fue de S/ 56,260 mientras que el gasto por concepto de gratificaciones al personal incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 80,771 haciendo una diferencia de S/ 24,511.

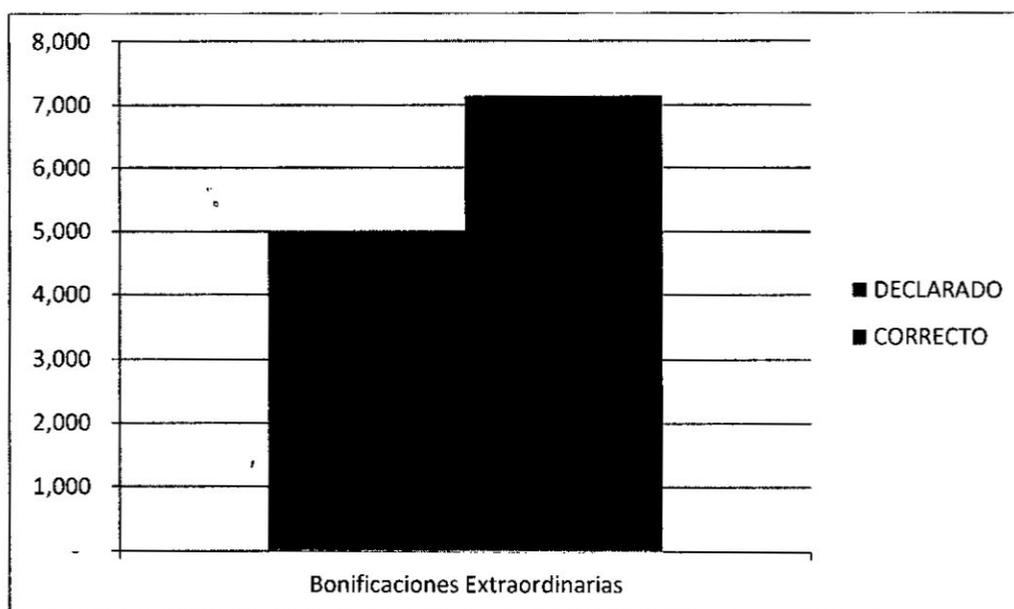
CUADRO N° 11: BONIFICACIONES EXTRAORDINARIAS EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
Bonificación Extraordinaria	4,973	7,140	2,167

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 6: BONIFICACIONES EXTRAORDINARIAS EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 11 se observa que el gasto por concepto de bonificaciones extraordinarias al personal declarado en el ejercicio 2015 fue de S/ 4,973 mientras que el gasto por concepto de bonificaciones extraordinarias al personal incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 7,140 haciendo una diferencia de S/ 2,167.

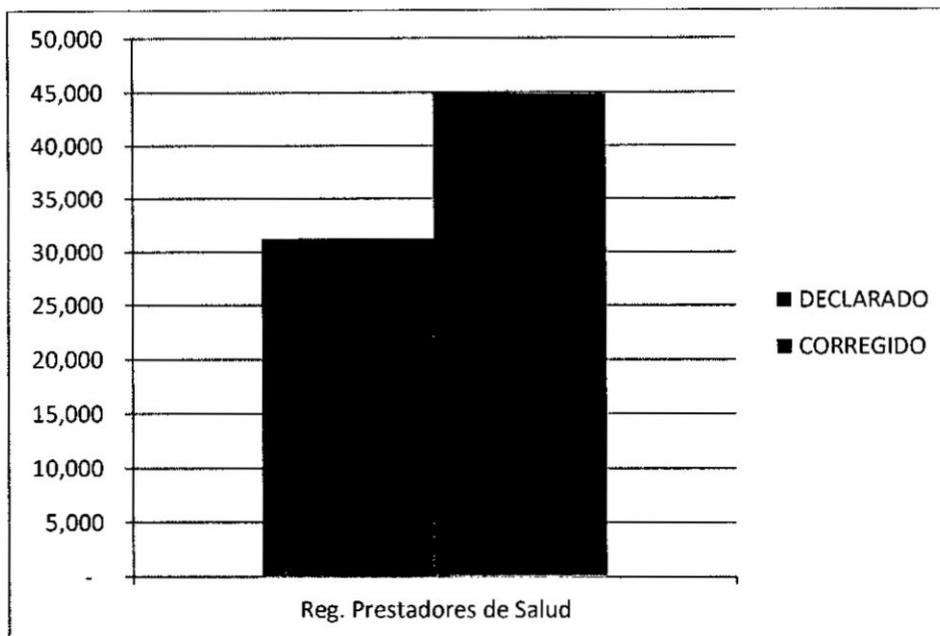
CUADRO N° 12: ESSALUD EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
Reg. Prestadores de Salud	31,239	44,849	13,610

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 7: ESSALUD EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 12 se observa que el gasto por concepto de Essalud al personal declarado en el ejercicio 2015 fue de S/ 31,239 mientras que el gasto por concepto de Essalud al personal incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 44,849 haciendo una diferencia de S/ 13,610.

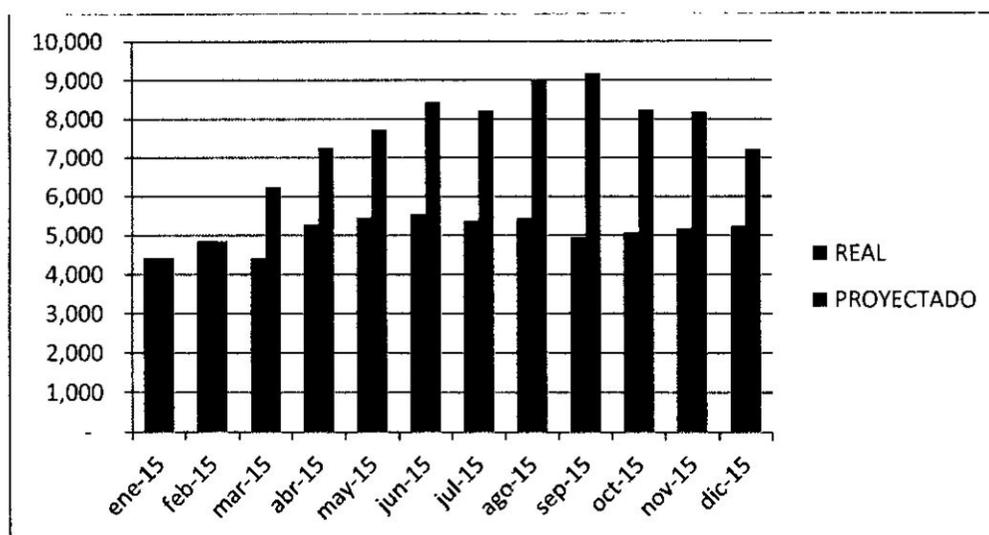
CUADRO N° 13: COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS EN EL EJERCICIO 2015

CONCEPTO	DECLARADO	CORRECTO	DIFERENCIA
Compensación por Tiempo de Servicios	61,210	87,877	26,668

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 8: COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 13 se observa que el gasto por concepto de Compensación por Tiempo de Servicios personal declarado en el ejercicio 2015 fue de S/ 61,210 mientras que el gasto por concepto de Compensación por Tiempo de Servicios al personal incluyendo las comisiones reconocidas mediante notas de crédito asciende a S/ 87,877 haciendo una diferencia de S/ 26,668.

5.3. Resultado de la comparación de la Utilidad Bruta en el ejercicio 2015

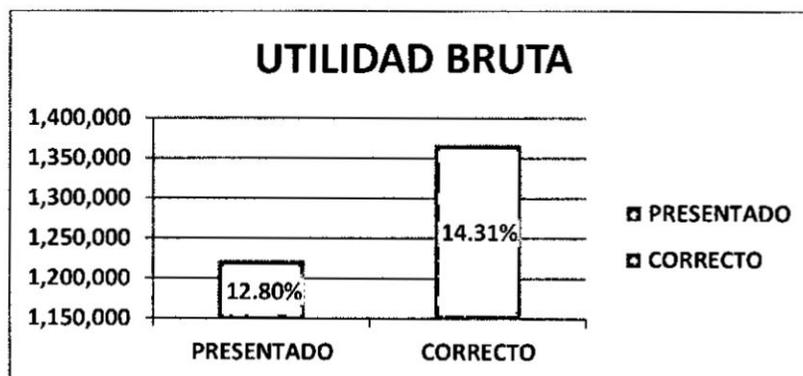
CUADRO N° 14: UTILIDAD BRUTA EN EL EJERCICIO 2015

DESCRIPCIÓN	EE.FF. PRESENTADO		EE. FF. CORRECTO	
VENTAS NETAS	9,548,598	100.00%	9,548,598	100.00%
COSTOS DE VENTAS	8,326,186	87.20%	8,182,073	85.69%
UTILIDAD BRUTA	1,222,412	12.80%	1,366,525	14.31%

FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

GRÁFICO N° 9: UTILIDAD BRUTA EN EL EJERCICIO 2015



FUENTE: EE.FF. de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.

ELABORACIÓN: Por los autores

ANÁLISIS

En el Cuadro N° 14 se observa que en los Estados Financieros, la Utilidad Bruta presentada asciende a S/ 1'222,412 que representa el 12.80% de las Ventas Netas, mientras que la Utilidad Bruta correcta asciende a S/ 1'366,525 que representa el 14.31% de las Ventas Netas.

VI. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

6.1 Contrastación de hipótesis con los resultados

6.1.1. Hipótesis general

De acuerdo a la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, donde se hace referencia a las notas de crédito, el artículo 10° establece que los supuestos para su emisión son sólo por conceptos de anulaciones, descuentos, bonificaciones, y otros (emisión por exceso de impuesto bruto consignado en el comprobante de pago o por haberse omitido consignar separadamente el impuesto en el comprobante de pago). Sin embargo, a la empresa Distribuidora REPSAN S.A. le emitieron notas de crédito donde hacían referencias a liquidaciones de actividades del mes, los cuales fueron registrados como otros ingresos de gestión (subcuenta 759). En ese sentido, la Ley del Impuesto a la Renta, en su artículo 85° establece que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta la cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio, por lo que a dicho ingresos

por las notas de crédito también se tomarían como base para el cálculo del Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

En el resultado obtenido en el Cuadro N° 5 (pág. 85), se observó que durante el ejercicio 2015 se registró notas de crédito por un importe de S/ 144,113 que sumado al importe de las ventas netas del mismo ejercicio para realizar el cálculo del Pago a Cuenta de Impuesto a la renta de Tercera Categoría asciende a S/ 9'692,711.

En el Gráfico N° 1 (pág. 86), se demuestra que al comparar los desembolsos mensuales que se realizaron durante el ejercicio 2015 por concepto de Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría contra los desembolsos que se hubieran realizado por dicho ejercicio que ascienden a S/ 143,229 generan una diferencia acumulada de S/ 2,162 al cierre del ejercicio, importe que al compararlo con el total del pago a cuenta resulta poco relevante.

En el Cuadro N° 7 (pág. 87) se observa que la utilidad antes de Impuesto a la Renta Declarado asciende a S/ 237,109 lo que genera un Impuesto a la Renta de S/ 66,391. Sin embargo, al compararlo con la utilidad antes de Impuesto a la Renta Correcto que asciende a S/ 92,996 genera un Impuesto a la Renta de S/ 26,039 por lo que se determina un pago en exceso por concepto de Impuesto a la Renta Anual de S/ 40,352.

Por lo tanto, se demuestra que la liquidez de la empresa se ve afectada al querer cumplir con sus obligaciones económicas a corto plazo, toda vez que durante los meses del ejercicio 2015 ha realizado Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta en exceso, además del Impuesto a la Renta Anual resultante por el ejercicio en mención.

6.1.1. Hipótesis específica N° 1

Los regímenes laborales existentes en nuestra normativa laboral reconocen distintos beneficios y cargas sociales que deben ser de conocimiento de los empleadores. La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. que se encuentra en el Régimen Laboral Común tiene como obligación reconocer a su personal todos los beneficios así como las cargas sociales a sus empleados amparados bajo el Decreto Legislativo N° 728, denominado Ley de Productividad y Competitividad laboral ordenado mediante Decreto Supremo 003-97-TR, donde especifica los beneficios sociales tales como la Compensación por Tiempo de Servicio que se encuentra regulada bajo el Decreto Supremo N° 001-97-TR y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 004-97-TR, las vacaciones establecido por el Decreto Legislativo N° 713 y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 012-92-TR, las gratificaciones que se encuentran reguladas bajo la Ley N° 27735 y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 005-2002-TR, y otros beneficios

sociales que se obligue a pagar la empresa. Por otro lado, cumplir además con las cargas sociales tales como los sistemas de pensiones, ya sea el Sistema Nacional de Pensiones (SNP) o la Administradora de Fondos de Pensiones (AFP), los aportes a Essalud según lo dispuesto en la Ley N° 26790 denominado Ley de Modernización de Seguridad Sociales en Salud.

En el ejercicio 2015, la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. realizó el pago de comisiones, adicionalmente a las que ésta venía pagando, por encargo de la empresa Nestlé Perú S.A. en compensación por haber logrado la cuota pactada en el mes, quienes a su vez reconocían estos desembolsos mediante notas de crédito. Sin embargo, de acuerdo al artículo 16° y 17° del Decreto Legislativo N° 650, estos desembolsos constituyen un concepto remunerativo por lo que se encuentra afecto a los beneficios y cargas sociales mencionados en el párrafo anterior.

Según se observa en el Cuadro N° 8 (pág. 89) *Gastos de Personal en el Ejercicio 2015*, existe una variación entre la comisión declarada que se desembolsó contra la comisión correcta que debía haberse desembolsado al considerar estas comisiones reconocidas como notas de crédito dentro de la planilla de remuneraciones, haciendo una diferencia de S/ 144,113. Esto conllevaría a realizar un desembolso adicional por los pagos de los beneficios y cargas sociales a los cuales se encuentran sujetos la

ejercicio, el cual resulta mayor al que debería haberse calculado, que resulta S/ 1'366,525 tal como indica el Cuadro N° 14 (pág. 95).

En consecuencia, el tratamiento contable que se le da a las notas de crédito reduce la Utilidad Bruta, lo que genera un resultado menor al que debería haberse obtenido correctamente.

6.2 Contratación de resultados con otros estudios similares

Existe un estudio relacionado con nuestro tema de investigación, que lleva de título: **“Los descuentos comerciales y su efecto en el Margen de Contribución de derivados de maíz de Honduras”**, elaborado por el autor: José Domingo Menjivar Gavarrete en el año 2012, donde llega a las conclusiones los cuales se contrastan:

- Los descuentos comerciales en los derivados del maíz de Honduras constituyen una disminución al precio de venta neto que se traduce en una reducción del Margen de Contribución. En ese sentido, la relación con nuestro trabajo de investigación es directamente proporcional porque al recibir descuentos comerciales mediante notas de crédito se traduce en una disminución a los costos de los productos, lo que en nuestro caso aumenta la Utilidad Bruta.

- Una fijación de precios bien planeada en derivados del maíz de Honduras, dará como resultado importantes incrementos en el Margen de Contribución, que a su vez esto puede trasladarse a una mayor utilidad de la operación, lo que en nuestro caso la modificación de los costos también beneficiaría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. porque de esta manera al reducirse el costo de los productos se va a obtener una mayor utilidad y por ende, mejores márgenes financieros.

VII CONCLUSIONES

1. Al realizar la comparación entre los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en el Ejercicio 2015 declarado, con la que debería haberse realizado, se comprobó que existe un pago en exceso. Las notas de crédito se deben aplicar por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones y otros; sin embargo, estos documentos son considerados como *Liquidaciones de actividades*, tal como queda expresado en el Cuadro N° 5 (pág. 85) y el Grafico N° 1 (pág. 86).

Por lo tanto, se concluye que la liquidez de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. se ve afectada, por haber realizado un mayor Pago a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en el año 2015. Además, en la presentación de la Declaración Jurada del ejercicio en mención, al aplicar la tasa de Impuesto a la Renta del 28% por concepto de regularización se aprecia un pago en exceso.

2. Producto de los resultados, quedó demostrado que el Gasto de Personal en el Ejercicio 2015 declarado, con lo que debería haberse pagado, se ha realizado de manera incorrecta debido a no considerar las comisiones de los vendedores dentro de la planilla de Remuneraciones. La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. tiene

como obligación reconocer como Remuneración Computable las comisiones otorgadas a los vendedores, por lo que son base para el cálculo de los beneficios y cargas sociales que tengan que pagar; sin embargo, la empresa no cumplió con esto, tal como se ve expresado en el Cuadro N° 8 (pág. 89) y Gráfico N° 3 (pág. 89).

Por lo tanto, se concluye que la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C incurrió en contingencia laboral, al no realizar los correctos cálculos de la planilla de pago de los trabajadores, toda vez que se omitió incluir como base para el cálculo de los beneficios y cargas sociales las comisiones reconocidas por la empresa Nestlé Perú S.A. mediante notas de crédito.

3. Quedó demostrado que al realizar la comparación de la Utilidad Bruta en el Ejercicio 2015 presentado, con la corrección, se obtiene una diferencia al registrar las notas de crédito otorgadas por la Empresa Nestlé Perú S.A. de manera incorrecta, apareciendo como otros ingresos de gestión. Para obtener la Utilidad Bruta, al registrarse las notas de crédito, modifica el costo unitario de los productos que se detallan en el documento, de esta manera el costo de venta se verá alterado. Este procedimiento, la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. lo omitió, obteniendo una Utilidad Bruta menor a la esperada, tal como se muestra en el Gráfico N° 9 (Pág. 90).

Por lo tanto, se concluye que la empresa Distribidora REPSAN .S.A.C. ha realizado el cálculo de la Utilidad Bruta de forma incorrecta, toda vez que no modificó el costo unitario de los productos detallados en las notas de crédito emitidas por la empresa Nestlé Perú S.A.

VIII. RECOMENDACIONES

1. La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. no debe continuar recibiendo las notas de crédito donde se especifique la referencia *Liquidación de actividades del mes*, otorgadas por la empresa Nestlé Perú S.A. como reembolso por las comisiones pagadas a los vendedores para no afectar la liquidez de la empresa al realizar pagos en exceso por concepto de Impuesto a la Renta. Además, se recomienda solicitar el cambio de la referencia de las notas de crédito recibidas y contratar a un especialista de tal manera que realice un estudio del impacto que se genere en materia tributaria y financiera al recibir estas notas de crédito, en su defecto desistir de seguir recibiendo las notas de crédito y que la empresa Nestlé Perú S.A. le haga el pago de las comisiones directamente a los vendedores.
2. La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. no debe continuar recibiendo las notas de crédito donde se especifique la referencia *Liquidación de actividades del mes*, otorgadas por la empresa Nestlé Perú S.A. como reembolso por las comisiones pagadas a los vendedores, para evitar generar gastos innecesarios por conceptos de beneficios sociales, además de aportes a cargo de la empresa y no incurrir en contingencia laboral.

3. La empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. no debe continuar recibiendo las notas de crédito donde se especifique la referencia *Liquidación de actividades del mes*, otorgadas por la empresa Nestlé Perú S.A. como reembolso por las comisiones pagadas a los vendedores, para no realizar el cálculo de la Utilidad Bruta de manera incorrecta.

IX. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

9.1 CITAS DE LIBROS:

Contadores Y Empresas. (2012). Diccionario Aplicativo Para Contadores.

En M. Abanto Bromley, J. Castillo Chihuán, M. A. Bobadilla La Madrid, R. Agapito Custodio, C. Romero Aranibar, & B. Paredes Espinoza. Lima: Gaceta Juridica S.A.

Felicia, B. S. (2012). Cultura Tributaria. Peru: Hecho el deposito Legal en la Biblioteca Nacional del Peru.

Judith, B. Q. (2013). Analisis y Aplicación practica de la Ley del Impuesto a a Renta. Lima : Editorial el Búho.

Sara, C. T. (2010). Nuevo Regimen Laboral Empresarial. Lima: Editorial El Búho.

Sergio, C. D. (2013). Cientifica: pautas Metodologicas para diseñar y elaborar el proyecto de Investigación. Perú: Editorial Sn marcos.

Instituto Pacífico. (2011). ESTADOS FINANCIEROS FORMULACIÓN - Analisis - Interpretación Conforme a las NIIFS y al PCGE. En M. APAZA MEZA. Lima: Distribuidora La Editorial S.A.C.

9.2 TESIS NACIONALES E INTERNACIONALES:

Ávila Ávila, N. R., & Cusco Hernández, T. E. (2011). Evaluación Tributaria De Los Gastos Deducibles Para El Impuetso A La Renta, Del

Rocio, R. A. (2014). Emisión de Notas de Crédito. *Actualidad Empresarial*, 4.

9.4 CITAS DE SITIO WEB:

CABALLERO BUSTAMANTE. (s.f.). *Informativo Caballero Bustamante*.

Obtenido de

http://www.caballerobustamante.com.pe/plantilla/2011/bolt180511_2.pdf

Economiteca. (s.f.). Recuperado el 08 de Noviembre de 2016, de ¿Que es un credito fiscal?: <http://economiteca.com/que-es-un-credito-fiscal/>

Eumed.Net Enciclopedia Virtual. (s.f.). Recuperado el 24 de 05 de 2017, de La Elaboración de Presupuestos en Empresas Manufacturadas: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1376/resultados-proforma.html>

Fiduciaria. (s.f.). Recuperado el 08 de Abril de 2017, de

<https://www.lafiduciaria.com.pe/index.php?page=que-es-un-fideicomiso>

La voz de Houston. (2017). Obtenido de Diferencia entre ganancia bruta y neta: <http://pyme.lavoztx.com/diferencia-entre-ganancia-bruta-y-neta-4499.html>

Ministerio de Economía y Finanzas. (03 de Marzo de 2017). Obtenido de <https://www.mef.gob.pe/es/tesoro-publico-sp-9932>

Paredes Narvaez. (07 de Agosto de 2011). *Paredes Narvaez Consultores Corporativos*. Recuperado el 12 de Abril de 2017, de

<http://paredesnarvaez.blogspot.pe/2011/08/breve-resena-historica-del-impuesto-la.html>

SOCIEDAD NACIONAL DE INDUSTRIAS. (29 de Octubre de 2010).

Recuperado el 01 de Abril de 2017, de

<http://www2.sni.org.pe/servicios/legal/reportelegal/content/view/6771/29/>

SUNAT. (2016). *SUNAT*. Recuperado el 19 de Marzo de 2017, de

Concepto, Tasa y Operaciones Gravadas-IGV:

<http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-general-a-las-ventas-y-selectivo-al-consumo/impuesto-general-a-las-ventas-igv-empresas>

SUNAT. (s.f.). *CCPL*. Recuperado el 07 de Marzo de 2017, de

http://www.ccpl.org.pe/eventos-gratuitos/descargas/16.08.29_Pagos-a-cuenta-de-Tercera-Categoria.pdf

SUNAT. (s.f.). *SUNAT*. Recuperado el 07 de Marzo de 2017, de

<http://orientación.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-a-la-renta-empresa/regimen-general-del-impuesto-a-la-renta-empresas/concepto-del-impuesto-a-la-renta-regimen-general>

VENTOSILLA, A. F. (15 de Noviembre de 2014). Recuperado el 04 de

Abril de 2017, de

[http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2015/03/12/devoluciones
-descuentos-y-anulaciones](http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2015/03/12/devoluciones-descuentos-y-anulaciones)

9.5 NORMAS LEGALES:

SUNAT. (15 de ABRIL de 1999). Ley Impuesto General De Las Ventas.
Lima, Lima, Perú.

SUNAT. (24 de Enero de 1999). Reglamento de Comprobante de Pago.
Lima, Lima, Perú.

SUNAT. (24 de 01 de 1999). Resolución de Superintendencia Nro. 007-
99-SUNAT. Lima, Lima, Perú.

SUNAT. (08 de Diciembre de 2004). Ley del Impuesto a la Renta. Lima,
Lima, Perú.

SUNAT. (04 de Julio de 2004). Resolución de Superintendencia N° 166-
2004/ SUNAT. ART.2. Lima, Lima, Perú.

SUNAT. (05 de Agosto de 2004). Resolución de Superintendencia n° 180-
2004-SUNAT. Lima, Lima, Perú.

ANEXOS

Matriz de consistencia

VARIABLES:

X. Notas de crédito

Y. Renta de tercera categoría

INDICADORES:

X1. Bonificación por distribuidor exclusivo.

X2. Bonificación por cumplimiento de cuota.

X3. Bonificación por concurso en el mes

X4. Rebate

X5. Devolución total.

X6. Devolución parcial

Y1. Ventas netas.

Y2. Coeficiente para el cálculo.

RENTA DE TERCERA CATEGORÍA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA REPSAN S.A.C DURANTE EL EJERCICIO 2015

PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPOTESIS	VARIABLES	INDICADORES
<p>1. ¿Cómo influye el tratamiento contable de las notas de crédito en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.?</p>	<p>1. Determinar la influencia del tratamiento contable de las notas de crédito en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.</p>	<p>HIPÓTESIS GENERAL</p> <p>El tratamiento contable de las notas de crédito influye en los Pagos a Cuenta de Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. toda vez que se paga en exceso y genera una menor liquidez.</p>	<p>- Nota de crédito - Renta de tercera categoría</p>	<p>- Bonificación por distribuidor exclusivo. - Bonificación por cumplimiento de cuota. - Bonificación por concurso en el mes - Rebate - Devolución total. - Devolución parcial - Ventas netas. - Coeficiente para el cálculo.</p>
<p>PROBLEMAS SECUNDARIOS</p> <p>a. ¿El tratamiento contable de las notas de crédito de la empresa distribuidora REPSAN S.A.C. genera contingencia laboral?</p> <p>b. ¿El tratamiento contable que se le da a las notas de crédito afecta a la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.?</p>	<p>OBJETIVOS ESPECÍFICOS:</p> <p>a. Determinar la contingencia laboral que se genera en la empresa DISTRIBUIDORA REPSAN S.A.C.</p> <p>b. Dar a conocer el efecto del tratamiento contable de las notas de crédito en la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C.</p>	<p>HIPÓTESIS ESPECÍFICAS:</p> <p>a. El tratamiento contable de las notas de crédito genera contingencia laboral, debido a que la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. no realiza los correctos cálculos y pagos de gastos de personal (Vacaciones, Gratificaciones, Bonificaciones extraordinarias, Aportes de pensión, Essalud, Compensación por Tiempo de Servicios).</p> <p>b. El tratamiento contable que se le da a las notas de crédito reduce la Utilidad Bruta de la empresa Distribuidora REPSAN S.A.C. generando un resultado menor al proyectado.</p>		