



EL CONTROL DE LOS **TRIBUTOS LABORALES Y LAS RENTAS**

DEL TRABAJO EN EL SEGMENTO DE GRANDES EMPRESAS

Fredy Richard
LLAQUE SÁNCHEZ

SINOPSIS

El presente trabajo hace una revisión de los riesgos vinculados a los tributos laborales y las contribuciones a la seguridad social. El documento adicionalmente reconoce las ventajas que los desarrollos informáticos que se hicieron en el Perú, dentro de una iniciativa Standard Business Reporting, tienen para una adecuada gestión del

cumplimiento. El trabajo incluye una matriz de riesgos laborales así como un inventario de los principales conceptos remunerativos utilizados por grandes y medianas empresas que podrían ser utilizados incorrectamente a fin de lograr ahorros tributarios.

CONTENIDO

1. Marco legal de actuación de la Administración Tributaria peruana
2. El control desarrollado por la SUNAT
3. Tratamiento de los riesgos de grandes empresas a partir de acciones de control
4. Conclusiones
5. Bibliografía
6. Anexo

EL AUTOR

Contador Público y Máster en Contabilidad con mención en Finanzas de la Universidad Nacional de Trujillo. Máster en Derecho Tributario de la Universidad de Barcelona. Doctor en Contabilidad y Finanzas de la Universidad de San Martín de Porres. Docente de la Escuela de Negocios de la Universidad de Lima, Universidad Nacional Mayor de San Marcos y Universidad del Pacífico.

INTRODUCCIÓN

El crecimiento económico del Perú en los últimos años generó una mejora del mercado laboral¹, muestra de ello es la reducción de algunos indicadores de informalidad laboral y desempleo. Con respecto a este último indicador, entre 2004 y el 2014, el desempleo se redujo del 5.1% de la población económicamente activa al 3.7%².

Por otro lado, la cantidad de personas en planilla ha crecido significativamente, así en setiembre de 2001 se contaba con 1,107.2 miles de trabajadores y para setiembre de 2016 ésta cantidad ascendió a 5,985.2 miles de trabajadores³.

La informalidad laboral no es solo un problema peruano, la Organización Internacional del Trabajo⁴ (OIT) señala que la condición de trabajador informal en América Latina puede ser atribuida a más de 130 millones de personas ocupadas que tienen empleos informales, sin protección social ni derechos laborales⁵.

La información estadística producida en el Perú indica que entre el 2005 y el 2013, la informalidad laboral – según cifras del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo (MTyPE) – pasó de 69% a 56,4%.

A pesar de esta reducción el Perú sigue en el grupo de los cinco países con mayores tasas de informalidad

laboral en América Latina. Se estima que 2,5 millones de peruanos trabajan de manera informal siendo los empleados de las microempresas los más afectados dentro del segmento asalariado privado.

Esta reducción puede atribuirse a la mejora en general de la economía peruana pero también al trabajo de las entidades involucradas en el tema, entre las que encontramos a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), encargada del control tanto de los tributos de la seguridad social (EsSalud y ONP)⁶ como los tributos correspondientes a las rentas del trabajo (Rentas de 4ta. y 5ta. Categoría según la denominación que se les da en el país).

También se reconoce el esfuerzo de la SUNAFIL⁷ y el MTPE⁸, entidades estatales responsables del ámbito laboral y que supervisan el cumplimiento de la normativa laboral, definen y perfeccionan el marco laboral, así como las políticas de trabajo.

En el país el mayor esfuerzo hacia la formalización laboral se ha realizado a nivel de la normativa tributaria mediante la creación de regímenes diferenciados -a favor de pequeñas y medianas empresas y actividades específicas- con tasas reducidas de cargas sociales. Sin embargo, todo apunta a que los impactos de estas medidas son cada vez menos efectivos en la reducción de la informalidad laboral.

1 Un tema a resaltar es que el mayor dinamismo del mercado laboral ha venido de la mano con el aumento en la productividad media del trabajador, por lo cual elevar los pagos salariales no ha sido "percibido" por todos como un crecimiento de costos laborales, sin embargo, en moneda corriente, sin tener en cuenta la productividad el costo de la planilla se ha incrementado.

2 RPP.pe. (2016). Así está el Perú 2016: El 70% de trabajadores labora en la informalidad. Recuperado el 20.11.2016 de: <http://rpp.pe/economia/economia/asi-esta-el-peru-2016-el-70-de-trabajadores-labora-en-la-informalidad-noticia-935544>.

3 Ver cuadro 49 recuperado el 20.11.2016 de: http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/busqueda_cuadros.html

4 Ver página web de la Institución: <http://www.ilo.org/global/lang-es/index.htm>

5 OIT (2016) Economía informal en América Latina y el Caribe. Recuperado el 20.11.2016 de: <http://www.ilo.org/americas/temas/econom%C3%ADa-informal/lang-es/index.htm>.

6 En nuestro caso estas contribuciones han sido creadas a favor de EsSalud (<http://www.essalud.gob.pe/>). EsSalud es un organismo público descentralizado, con personería jurídica de derecho público interno, adscrito al Sector Trabajo y Promoción Social que tiene por finalidad dar cobertura a los asegurados y sus derechohabientes, a través del otorgamiento de prestaciones de prevención, promoción, recuperación, rehabilitación, prestaciones económicas, y prestaciones sociales que corresponden al régimen contributivo de la Seguridad Social en Salud, así como otros seguros de riesgos humanos.

Por su parte la ONP, (<https://www.onp.gob.pe/>), es La Oficina de Normalización Previsional - ONP fue creada mediante el Decreto Ley N° 25967, modificada por la Ley N° 26323 que le encargó, a partir del 1 de junio de 1994, la administración del Sistema Nacional de Pensiones - SNP y del Fondo de Pensiones regulados por el Decreto Ley N° 19990. Adicionalmente se otorgó a la institución la gestión de otros regímenes pensionarios administrados por el Estado.

7 La SUNAFIL (<http://www.sunafil.gob.pe/>) es una entidad que tiene por objetivo Supervisar el cumplimiento de la normativa socio laboral, ejecutando las funciones de fiscalización dentro del ámbito de su competencia, Vigilar y exigir el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias, convencionales y las condiciones contractuales, en el orden socio-laboral, que se refieran al régimen de común aplicación o a regímenes especiales; Imponer las sanciones legalmente establecidas por el incumplimiento de las normas socio-laborales, en el ámbito de su competencia; entre otras.

8 El Ministerio de Trabajo y promoción del Empleo (<http://www.trabajo.gob.pe/>), es el ente rector en materia de desarrollo y evaluación de políticas socio laborales de trabajo y promoción de la empleabilidad e inserción laboral, el autoempleo y el trabajo decente que garantiza el cumplimiento de la normativa laboral vigente, la prevención y solución de conflictos la mejora de las condiciones de trabajo, entre otras.

Un mejor análisis del fenómeno de la informalidad laboral, utilizando la información producida por la *Planilla Electrónica* y el *T-Registro* desarrollado por la SUNAT y la Encuesta Nacional de Hogares (ENAHOG) realizada por el INEI⁹, emprendido por un grupo multidisciplinario con un enfoque holístico y sistémico que comprometa a las diferentes entidades estatales involucradas y a la sociedad civil, podrían servir de base para plantear una mejor respuesta a los riesgos relacionados¹⁰.

A los efectos del presente trabajo nos centraremos en el control de los riesgos que se presentan en los grandes contribuyentes con respecto a los tributos que gravan la renta del trabajo y las contribuciones a la seguridad social cuya administración, en el caso peruano, se concentra en la SUNAT.

El trabajo explora el uso de la información proporcionada por la Planilla Electrónica y el T-Registro¹¹, entre otras fuentes de información, como fuentes de identificación y valoración de riesgo que permita plantear acciones de mitigación que logren reducir la evasión y elusión en la parte formal del empleo en el Perú. Adicionalmente desarrollamos algunos conceptos utilizados por las grandes empresas a fin de otorgar remuneraciones directas o indirectas que deben ser correctamente caracterizadas a efectos de un control efectivo.

1. MARCO LEGAL DE ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PERUANA

Una de las condiciones necesarias para la adecuada gestión de cualquier tributo es la existencia de un marco legal robusto que permita a la Administración

ejercer adecuadamente su función. El detalle de la normativa que se muestra a continuación no es completo, se destaca únicamente la legislación principal sin hacer un inventario completo de todas las normas aplicables.

En nuestro caso identificamos un set de normas robusto que puede ser clasificado de la siguiente manera:

1.1 Normas administrativas

De acuerdo al artículo 5° del Decreto Legislativo N° 501 modificado por la Ley 27334 así como por la Ley 29816, Ley de Fortalecimiento de la SUNAT y su Reglamento, Decreto Supremo N° 029-2012-EF y normas modificatorias; la SUNAT resulta competente para administrar, recaudar o ejercer cualquier otra función que sea compatible con sus fines, respecto a las aportaciones al Seguro Social de Salud – ESSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional – ONP, a las que hace referencia la Norma II del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias.

La norma antes citada también señala que la SUNAT podrá ejercer facultades de administración respecto de otras obligaciones no tributarias de ESSALUD y de la ONP¹², de acuerdo a lo que se establezca en los convenios interinstitucionales correspondientes¹³.

El marco reglamentario sobre el tema precisa que la SUNAT ejerce las funciones señaladas en el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 501, modificado por Ley N° 27334, respecto de las aportaciones a la Seguridad Social, de acuerdo a las facultades y atribuciones que le

9 El Instituto Nacional de Estadística e Informática – INEI, ver <https://www.inei.gob.pe/sistema-estadistico-nacional/>, es un organismo técnico especializado, con personería jurídica de derecho público interno, con autonomía técnica y de gestión, dependiente del Presidente del Consejo de Ministros. Es el organismo central y rector del Sistema Estadístico Nacional, responsable de normar, planear, dirigir, coordinar y supervisar las actividades estadísticas oficiales del país.

10 Cabe recordar que las alternativas de tratamiento de riesgo aceptables, según la ISO 31000 pueden ser: Evitar el riesgo decidiendo no iniciar o continuar con la actividad que causa el riesgo; Aceptar o aumentar el riesgo a fin de perseguir una oportunidad (las opciones anteriores no son válidas en el contexto de las Administraciones Tributarias); Eliminar la fuente del riesgo; Modificar la probabilidad; Modificar las consecuencias; Compartir el riesgo con otras partes (o en su caso trasladarlo al Poder Ejecutivo solicitando un cambio de la norma); y Retener el riesgo en base a una decisión informada.

11 Mayor información sobre estos desarrollos se puede encontrar en: http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=358&Itemid=565 y http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=270&Itemid=483

12 Por su parte, el artículo 3° de la Ley N° 27334, estableció que mediante Decreto Supremo se deberá regular el alcance, periodos y otros aspectos que se requieran para la aplicación de la ampliación de facultades de la SUNAT, es así que se aprueban las normas reglamentarias mediante Decreto Supremo N° 039-2001-EF en su artículo 5° establece que, de acuerdo con el artículo 5° de su Ley General, corresponde a la SUNAT la administración de las Aportaciones a la Seguridad Social, incluyendo lo relacionado a la inscripción y/ o declaración de las entidades empleadoras y de sus trabajadores y/ o pensionistas, sin distinción del período tributario.

13 De acuerdo al párrafo incorporado por la Única Disposición Complementaria Modificatoria de la Ley N° 30003, publicada el 22 marzo 2013, la SUNAT ejerce las funciones antes señaladas respecto de los aportes al Régimen Especial de Pensiones (REP) para los trabajadores pesqueros y el Fondo Extraordinario del Pescador (FEP).

otorga el Código Tributario y demás normas tributarias; y asimismo que las facultades de administración de las entidades, se efectuarán conforme a lo que las mencionadas instituciones acuerden.

1.2 Normas laborales

Entre las más importantes podemos señalar el Decreto Legislativo N.º 728 (12/11/1991) que aprueba la Ley del Fomento al Empleo modificado por la Ley 28051; el Decreto Supremo N.º 002-97-TR (27/03/1997) Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 728, Ley de Formación y Promoción Laboral. Adicionalmente el Decreto Supremo N.º 003-97-TR (27/03/1997) Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N.º 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral y el Decreto Supremo N.º 007-2002-TR (04/07/2002) Texto Único Ordenado de la Ley de Jornada de Trabajo, horario y trabajo en sobre tiempo.

El marco legal adicionalmente incluye El Decreto Supremo N.º 008-2002-TR (04/07/2002) Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Jornada de Trabajo, horario y trabajo en sobre-tiempo; El Decreto Supremo N.º 004-2006-TR (06/04/2006) Dicta Disposiciones sobre el Registro de Control de Asistencia y de Salida en el Régimen Laboral de la Actividad Privada; El Decreto Supremo N.º 011-2006-TR, (06/06/2006) Modifica el D.S. N.º 004-2006-TR, que Establece Disposiciones sobre el Registro de Control de Asistencia y de Salida en el Régimen Laboral de la Actividad Privada.

La anterior relación es solo referencial, en las páginas web de SUNAFIL y el MTPE se encuentra el inventario de todas las normas vigentes sobre la materia.

1.3 Normas tributarias

Las normas tributarias pueden clasificarse en dos grandes grupos: Uno relacionado con obligaciones sustanciales: Artículo 34º y 71º de la Ley del Impuesto a la Renta, Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF y normas modificatorias.

El otro grupo referido a obligaciones formales, entre las que encontramos: el Decreto Supremo N.º 018-2007-

TR Publicado el 28 de agosto de 2007. Establecen disposiciones relativas al uso del documento denominado “Planilla Electrónica”; El Decreto Supremo N.º 008-2011-TR (05/06/2011) que aprueba normas de adecuación al T-Registro y PLAME; la Resolución Ministerial N.º 250-2007-TR Publicada el 30 de septiembre de 2007.

Aprueban información de la Planilla Electrónica y anexos; la Resolución Ministerial N.º 121-2011-TR que aprueba la información de la Planilla Electrónica y sus elementos principales.

Adicional a las disposiciones anteriormente señaladas, existe otras disposiciones emitidas por la SUNAT con respecto al uso de la Planilla Electrónica y el T-Registro que pueden ser revisadas en la página web de la Administración Tributaria peruana¹⁴.

2. EL CONTROL DESARROLLADO POR LA SUNAT

Una de las oportunidades de mejora del control del impuesto que grava las rentas del trabajo que tuvo SUNAT fue el encargo de la administración de los tributos creados a favor de la seguridad social. Este encargo al inicio fue muy complicado de asumir, se necesitaron desarrollar nuevos sistemas informáticos para dar soporte a las necesidades derivadas de los procesos de orientación, recaudación, fiscalización y resolución de recursos impugnatorios relacionados a los nuevos tributos.

Superada la etapa inicial, se inició el proceso de mejoras que incluyó el rediseño de los controles extensivos e intensivos existentes. El análisis realizado se concretó en una serie de iniciativas requeridas para el desarrollo de los controles del cumplimiento y control del incumplimiento.

2.1 La planilla electrónica

Una de las principales iniciativas para la mejora del cumplimiento de los tributos laborales y tributos a la renta del trabajo fue el desarrollo de la que pueda entenderse como la iniciativa SBR¹⁵ más exitosa llevada a cabo en el país: la **Planilla Electrónica**¹⁶, documento llevado a

¹⁴ Mayor información puede ser obtenida en: <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/planilla-electronica/pdt-plame>

través de los medios informáticos desarrollados por la SUNAT que contienen información de los empleadores, trabajadores, pensionistas, prestadores de servicios, personal en formación modalidad formativa laboral y otros practicantes, personal de terceros y derecho habientes (personas que tienen derecho a las prestaciones sociales).

El documento tiene, a partir del 2011, dos componentes que son: el Registro de Información Laboral (T-Registro¹⁷) y la Planilla Mensual de Pagos (PLAME¹⁸). Esta información sirve para los fines propios de la SUNAT, adicionalmente permite satisfacer necesidades de información de Es Salud, ONP, MTyPE, SUNAFIL y SENATI¹⁹ y también para el cumplimiento de los compromisos de Intercambio de Información a requerimiento de otras Administraciones Tributarias Extranjeras de países con los que tenemos convenios de intercambio de información. En el Anexo N° 1 se encuentra el detalle de la información que se solicita a los contribuyentes.

Este documento proporciona de manera directa la información requerida por las entidades públicas antes señaladas reduciendo así el costo de cumplimiento tanto de la administración pública como de los contribuyentes. Esta iniciativa adicionalmente generó una reducción de costos explícitos adicionales como el referido a la autorización de la planilla²⁰ y mejoró sustancialmente la oportunidad y calidad de la información que usan las distintas entidades.

La planilla electrónica es una fuente de información de alta calidad que permite realizar tantos análisis simples

como complejos que permiten detectar inconsistencias que deben ser tratadas posteriormente mediante diversos mecanismos incluyendo la ejecución de acciones intensivas y/o extensivas de control u otras acciones de administración de riesgos.

Debe reconocerse que su utilidad excede la aplicación a nivel de los tributos laborales encontrándose interesantes derivaciones que permiten mejorar el control del Impuesto a la Renta y del IGV.

2.2 Matriz de riesgo de tributos laborales

Los pagos a los trabajadores suelen, en la mayoría de los países, estar sujetos a contribuciones a la seguridad social en cabeza del empleado o del empleador a la par que se encuentran afectados al impuesto a la renta del trabajo.

En condiciones normales se esperaría que las normas que dan soporte a las obligaciones formales y sustanciales de estos tributos con respecto a la afectación a los tributos que gravan al trabajo sean las mismas, pero con regularidad esto no es así.

Las normas que generan a las obligaciones derivadas de estos tributos y de los derechos laborales reconocidos a favor de los trabajadores no se desarrollan necesariamente de manera coordinada y se pueden producir obligaciones contradictorias o duplicadas producto de este desarrollo independiente.

La autonomía de la legislación laboral y tributaria y su distinto origen hacen que en ocasiones se generen

15 Los SBR permiten que las administrados ya no tengan que cumplimentar diversos formularios con similar (o la misma información) para cumplir con las exigencias de información de diversas reparticiones del gobierno, reduciendo con ello los costos de cumplimiento de los contribuyentes, del estado y mejorando la oportunidad y calidad de la información recibida. Este tema ha sido desarrollado por la OECD. Ver: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/admin/43384923.pdf>

16 A la fecha los obligados son aquellas personas que: Tengan a su cargo uno (1) ó más trabajadores; Cuenten con uno (1) o más; prestadores de servicios y/o personal de terceros; Paguen pensiones de jubilación, cesantía, invalidez y sobrevivencia u otra pensión, cualquiera fuera el régimen legal al cual se encuentre sujeto; Contraten a un personal en formación – modalidad formativa laboral; Cuenten con uno o más trabajadores o pensionistas que sean asegurados al Sistema Nacional de Pensiones; Se encuentren obligados a efectuar alguna retención de cuarta o quinta categoría; Tengan a su cargo uno o más artistas, de acuerdo a lo previsto en la Ley N° 28131; Hubieran contratado los servicios de una Entidad Prestadora de Salud u otorguen servicios propios conforme a lo dispuesto en la Ley N° 26790; entre otros.

17 Es el Registro de Información Laboral de los empleadores, trabajadores, pensionistas, prestadores de servicios, personal en formación – modalidad formativa laboral y otros (practicantes), personal de terceros y derechohabientes. Se accede a través de la Clave SOL, OPCIÓN MI RUC Y OTROS REGISTROS.

18 Documento electrónico que comprende información laboral, de seguridad social y otros datos sobre el tipo de ingresos de los sujetos registrados, trabajadores y derechohabientes. Ver http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=271&Itemid=484.

19 El Servicio Nacional de Adiestramiento en Trabajo Industrial SENATI, conforme a la Ley N° 26272, modificada por la Ley N° 29672, es una persona jurídica de derecho público, que tiene por finalidad proporcionar formación profesional y capacitación a los trabajadores de las actividades productivas consideradas en la categoría D de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU) de todas las actividades económicas de las Naciones Unidas (Revisión 3).

20 Este trámite debía hacerse ante el MTyPE, insumía tiempo en su realización y adicionalmente tenía una tasa asociada que podría ser -de manera agregada- relativamente alta en el caso de empleadores con varios centros de trabajo que tenían obligación de tener un libro de planilla autorizado por cada centro laboral.

vacíos o zonas grises con respecto al tratamiento de algunos conceptos. Si bien en algunos casos esto es una decisión perfectamente válida en aras de lograr un mayor beneficio al trabajador y/o el logro de un objetivo mayor de política fiscal o laboral, en otros casos, esto es resultado de un tratamiento incompleto que genera oportunidad de arbitraje, evasión y elusión.

Los mismos objetivos buscados para el planeamiento tributario se buscan a efectos del planeamiento laboral, esto es: evitar el nacimiento del tributo, reducir el costo del mismo o diferir lo más posible el pago de los tributos que pudieran generarse. En algunos casos esto puede generar la pérdida no solo de recaudación o aportaciones a la seguridad social si no que adicionalmente puede generar la pérdida de beneficios laborales a los trabajadores. Adicionalmente generara mayores necesidades de fondos en el futuro a fin de que el estado pueda atender directa o indirectamente las mayores demandas de su población de mayor edad.

La matriz que se presenta a continuación busca esquematizar los riesgos que pueden encontrarse con respecto a este tema desde la perspectiva de la administración de los tributos que realiza la SUNAT. La matriz es una versión resumida que muestra los resultados del proceso de determinación de riesgos²¹ laborales.

La matriz de riesgo consignada previamente le permitiría a una Administración Tributaria desarrollar mecanismos de detección y plantear medidas de gestión de riesgos -incluyendo acciones de control intensivo o extensivo- que le permita mejorar el cumplimiento de los tributos involucrados.

2.3 Detección de entidades empleadoras que presentan indicios de incumplimiento

Adicional a la Planilla Electrónica, la SUNAT –como la mayor parte de las Administraciones Tributarias- solicita a los contribuyentes activos la presentación de una serie de declaraciones informativas o determinativas que le permiten ejecutar controles de consistencia que

Matriz de riesgo de tributos laborales

FACTOR DE RIESGO	IMPUESTOS AL TRABAJO	
	Grandes Empresas	Medianas y pequeñas empresas
1) No declarar Trabajadores	B	M
2) Sub-declarar trabajadores	B	A
3) Pagar remuneraciones superiores al mercado a fin de reducir el costo tributario arbitrando tasas y el impuesto al dividendo	B	M
4) Pagar remuneraciones a terceros vinculados que no prestan efectivamente servicios a fin de justificar salidas de utilidades a favor de accionistas y/o socios.	A	A
5) Des-caracterización de conceptos remunerativos para evitar el pago de cargas sociales	A	B
6) Considerar en la planilla a empleados fantasmas para retirar utilidades o justificar pagos no deducibles.	B	A
7) Falsas afiliaciones - para obtener prestaciones sociales indebidas (salud y/o pensiones).	B	A

Leyenda: A (Alto), M (Medio), B (Bajo).

pueden derivar en alertas que deben ser investigadas en tanto podrían ser indicios de incumplimiento.

El contar con información de la mayor parte de las empresas y tener la capacidad de distinguir entre y atendiendo a criterios tales como sectores económicos, zonas geográficas, rangos de ventas, entre otros, se puede generar patrones y tendencias sobre las cuales se pueden plantear hipótesis de incumplimiento.

21 Tal cual se señala CIAT (2011): “La determinación del riesgo comprende los siguientes elementos:

- determinación de la probabilidad del riesgo
 - determinación de la frecuencia del riesgo
 - determinación de la urgencia del riesgo
 - determinación del monto de la pérdida de ingresos
 - determinación de los posibles impactos sobre otras áreas de riesgo”
 - determinación de las consecuencias posibles para la confianza pública en el sistema y la administración tributaria
- Realizado este proceso pueden desarrollarse matrices más sofisticadas y completas que la planteada en este documento.

Las observaciones que se desvíen del rango esperado deben ser investigadas, luego de ser contrastadas y validadas las hipótesis de incumplimiento se pueden ejecutar acciones de control u otras acciones de mitigación de riesgos.

La lista de las inconsistencias que puede detectarse depende también del tipo de análisis que se realiza y su finalidad. Así pueden detectarse desde errores en la liquidación de tributos, hasta ingresos no declarados de los trabajadores o indicios de ingresos no declarados por las empresas²², entre otros. Debe tenerse en cuenta que pueden existir buenas explicaciones a las diferencias que se encuentran entre contribuyentes a pesar de que exhiban magnitudes similares.

La mayor o menor utilización de tecnología, la decisión de utilizar mayor o menor cantidad de personal en atención a modelos de servicio diferentes, las decisiones de operación de la industria y de contratación de personal, decisiones de mantener una planta solo enfocada al *core business* y *tercerizar* lo demás pueden ser razones que expliquen las diferencias.

Se puede encontrar contribuyentes que habiéndose afectado a rentas empresariales declaran operaciones comerciales pero no tienen trabajadores a su cargo o, en el otro extremo, puede detectarse contribuyentes que hacen falsas afiliaciones para obtener prestaciones sociales indebidas (salud y/o pensiones).

En este último caso habría que tener cuidado con la falsa detección que podría darse si se encuentran entidades que no declarando ingreso alguno cuentan por personal como consecuencia de ser perceptores de donaciones o por que reciben transferencias estatales o transferencias de otros cooperantes que justifican su disponibilidad de fondos.

La estrategia de administración de los riesgos laborales debe incluir el uso de todos los mecanismos disponibles a fin de mitigar o eliminar el riesgo. Un sistema de gestión del riesgo apropiado, debería cubrir todas las funciones

y procesos críticos de la Administración Tributaria, esto requiere, entre otros aspectos, que se desarrolle:

- Una robusta legislación (en este caso tributaria y laboral) que en lo posible no presente vacíos legales y/o genere conflictos de interpretación.
- Una adecuada estructura organizacional, que responda de mejor manera al contexto en el que opera la Administración Tributaria y que considere los diferentes segmentos de contribuyentes.
- Un sistema eficaz de planificación y control que permita el monitoreo permanente de indicadores claves y que garantice la rendición de cuentas.
- Sistemas de Tecnología de Información robustos, efectivos, que garanticen la integridad de la información, segura y vigente, que soporten adecuadamente los procesos de la Administración.
- Personal en cantidad y calidad suficiente para que operen los diferentes sistemas y gestionen los diferentes procesos de la organización.
- Un conjunto eficaz de normas que garanticen la cooperación y el intercambio de información²³ con instituciones locales y otras Administraciones Tributarias.

3. TRATAMIENTO DE LOS RIESGOS DE GRANDES EMPRESAS A PARTIR DE ACCIONES DE CONTROL

Con respecto a los tributos laborales se considera que en el país dos son los riesgos más altos para el segmento de Grandes Empresas²⁴. En muchos casos su detección requiere la ejecución de acciones de auditorías, a pesar de que puede perfilarse el riesgo sobre la base de la información con la que se cuenta en los sistemas de la administración.

El primero de estos riesgos es el riesgo de Pagos de Remuneraciones a vinculados que no prestan efectivamente servicios, en este caso simular una relación laboral es el medio mediante el cual le trasladan utilidades a un costo fiscal mucho más bajo.

22 El valor agregado generado por las empresas en sus operaciones de compra (transformación) y venta debería permitirle asumir sus obligaciones con proveedores y trabajadores a la par que en condiciones normales debería permitirle obtener una utilidad para los accionistas.

23 El MANUAL CIAT PARA LA IMPLANTACIÓN Y PRÁCTICA DEL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN PARA FINES TRIBUTARIOS (2006) sobre el particular señala: "Un elemento clave de la cooperación internacional en asuntos tributarios es el intercambio de información. Es un modo efectivo para que los países mantengan soberanía sobre sus propias bases tributarias y para garantizar la asignación correcta de los derechos de tributación entre las diversas jurisdicciones nacionales".

24 Dada la gran cantidad de Grandes Empresas en el país que corresponden a grupos locales principalmente del tipo familiar.

El análisis de vinculaciones familiares o de afinidad, identificar remuneraciones altas por funciones de baja contribución a los resultados de la empresa o la existencia de puestos que no agregan valor son indicios que deben ser evaluados a fin de identificar la existencia de este riesgo. El impacto reputacional que este tipo de riesgo puede generar en la Administración, aunque no necesariamente el impacto en la recaudación, hace que sea importante atender este riesgo.

El segundo riesgo, con fuerte impacto en la recaudación, es la des-caracterización de conceptos remunerativos para evitar pago cargas sociales. Medianas y grandes empresas suelen utilizar las asimetrías entre el tratamiento laboral y tributario de los pagos a los trabajadores a fin de lograr reducción de costos laborales.

La existencia de una gran variedad de regímenes laborales con diferentes efectos tributarios y la existencia de una gran variedad de formas de concretar remuneraciones directas o indirectas con costos laborales y tributarios más bajos hace que este tema sea objeto de permanente revisión.

El uso de estas formas requiere la suscripción de contratos sofisticados, por ejemplo los programas de pagos pasado en acciones que desarrollaremos más adelante, en otros casos la detección de los mismos se complica en tanto la empresa puede optar por asumirlos y regístralos como “gastos corrientes”. En todos los casos la finalidad es reducir y/o eliminar los costos laborales y/o fiscales.

En el caso peruano existen situaciones en las que el marco legal genera que estos conceptos se encuentren gravados por tributos a la renta pero no por tributos laborales. La Ley N° 28051 y su Reglamento el Decreto Supremo N° 013-2003-TR establecen una serie de conceptos a los que no se le da “carácter remunerativo” a fin de mejorar el ingreso de los trabajadores.

El no tener el “carácter remunerativo” hace que un pago a un trabajador quede liberado del pago de los tributos laborales. A pesar de lo anterior, en el caso peruano, el hecho de estar liberado de los tributos laborales no hace que estos necesariamente estén liberados de los tributos a las rentas del trabajo, pues sin perjuicio del tratamiento laboral estos conceptos califican como ingreso sujeto al IR de quinta categoría según se

dispone en el Art. 3° de la Ley N° 28051 y el Decreto Supremo N° 013-2003-TR.

Ejemplos de remuneraciones directas o indirectas que se han identificado se suelen pactarse con trabajadores de medianas y grandes empresas que deben ser revisados a fin de establecer el tratamiento laboral y tributario correcto tenemos:

- **Prestaciones alimentarias – suministros indirectos (vales de alimentos):** En el caso peruano existen situaciones en las que el marco legal genera que estos conceptos se encuentren gravados por tributos a la renta pero no por tributos laborales. Así la Ley N° 28051 y su Reglamento el Decreto Supremo N° 013-2003-TR establecen que el beneficio de prestaciones alimentarias por suministro indirecto a favor de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, con el objeto de mejorar sus ingresos, mediante la adquisición de bienes de consumo alimentario suministrados por su empleador con la participación de terceros en condiciones adecuadas, no tiene carácter remunerativo.

La exclusión depende también de la acreditación, para lo cual se exige contratos de trabajo o convenios colectivos. La normativa exige el cumplimiento de una serie de requisitos formales que lo condicionan, como por ejemplo: convenios con las empresas administradoras y/o proveedores de alimentos y la inscripción en el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo de los contratos.

Adicionalmente deben existir comprobantes de pago y documentación que acredite los pagos realizados a proveedores, informes, entre otros documentos. La fórmula de cálculo del beneficio debe ser acreditada al momento de la revisión a fin de establecer la corrección del cálculo y eliminar la presunción de una arbitrariedad.

- **Pago de refrigerios que no es alimentación principal:** En la realidad de las empresas peruanas, según lo establece el artículo 5° del Decreto Supremo N° 004-97-TR del DS N° 001-97-TR TUO de la Ley del CTS. el refrigerio que no constituye alimentación principal, conforme al Artículo 12 de la Ley, no será considerado como remuneración para ningún efecto legal.

- La acreditación del concepto requeriría que el contribuyente pueda presentar y/o exhibir contratos de trabajo, convenios individuales, documentación que acredite la rendición de cuentas de los importes entregados como refrigerios, contratos con proveedores de alimentos o concesionarios, entre otros documentos, que acrediten que los montos otorgados a los trabajadores por concepto de refrigerio hayan sido utilizados efectivamente por ese concepto y la metodología usada en el cálculo del importe otorgado.
- **Gastos de alimentación²⁵ asumidos por la empresa:** Aquí habría que evitar que se considere como “gasto corriente” o como “gasto de representación” montos que en sentido estricto son mayores remuneraciones.

El análisis de los gastos de la empresa comparado con la información de la planilla y la identificación de la persona que efectúa el gasto permite identificar concentración del gasto y continuidad que permitirían detectar el mal uso del concepto.

- **Plan Auto:** Algunas empresas ofrecen a algunos de sus trabajadores préstamos para la adquisición de vehículos o avalan deudas con entidades financieras a fin de que los trabajadores adquieran los vehículos siendo la empresa responsable del pago de las cuotas los cuales posteriormente cobra a los trabajadores. Los vehículos pueden o no facilitar a los trabajadores la prestación de servicios a la empresa. Los préstamos pueden estar afectados al pago de intereses con tasas reducidas.

Adicionalmente las empresas suelen realizar pagos adicionales a los trabajadores por de conceptos tales como Asignación por movilidad, Asignación por uso de vehículo, Asignación de Gasolina²⁶, o similares con la finalidad de reducir el costo al trabajador o proporcionar los fondos para asumir el pago de las cuotas del auto.

Habría en estos casos de definir si estos pagos califican como condición de trabajo, si no lo es, entonces son mayores rentas para los trabajadores, en esa línea se ha pronunciado el Tribunal Fiscal peruano, en algunas resoluciones tales como: RTF N° 05794-5-2003, RTF N° 8729-5-2001 y RTF N°215-5-2002, estas resoluciones nos ayudan a delimitar los casos en los que podemos reconocer o no ésta característica.

- **“Company Car”:** Las empresa adquiere directamente vehículos o realiza contratos de arrendamiento financiero y/u operativo a fin de adquirir vehículos que entrega a sus trabajadores.

Aquí, habría que establecer en primer lugar si los pagos son causales a la actividad de la empresa, y si estos califican o no para ser considerados remuneración indirecta o dividendos indirectos a favor de los accionistas.

Normalmente se pactan cláusulas de opción de compra a valores de mercado o a valores reducidos, en este caso, la forma de pago o la condonación de la deuda debe ser considerado también en cuanto a sus efectos sobre los tributos al trabajo o a la renta.

- **Pagos, Bonificaciones o Becas por educación para el personal o a personas relacionadas a éste:** Otro concepto utilizado por las empresas es la asunción parcial o total de los gastos para capacitación y desarrollo del personal o de personas relacionadas a éste²⁷. Estos pagos pueden ser considerados como liberalidades o remuneraciones indirectas afectadas a uno u otro tipo de tributo. Para ello el análisis de las condiciones en los que este pago fue realizado permitiría determinar su carácter remunerativo o no remunerativo a efectos de los tributos que corresponda.

25 De acuerdo al artículo 15° del DS N° 001-97-TR TUO de la Ley del CTS, cuando se pacte el pago de la remuneración en especie, entendiéndose por tal los bienes que recibe el trabajador como contraprestación del servicio, se valorizará de común acuerdo o, a falta de éste, por el valor de mercado y su importe se consignará en el libro de planillas y boletas de pago. Así mismo, de acuerdo a los artículos 12°, 13° y 14° de la referida norma, si se trata de alimentación principal en especie valorizará de común acuerdo. Si se da 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 aquél en que se efectúe el depósito correspondiente

26 Hay que tomar en consideración el criterio considerado en el INFORME N° 155-2001-SUNAT/K00000, en el mismo en que se estableció que la entrega de dinero en efectivo por concepto de combustible a favor del Personal Militar y Policial en situación de actividad, a que se refiere el artículo 1° del Decreto Supremo N° 037-2001-EF, constituye renta de quinta categoría para efecto de la legislación del Impuesto a la Renta, en tanto dicha asignación tenga carácter de libre disponibilidad por tratarse de una cantidad fija y periódica, no sujeta a reintegro por la parte no utilizada en el desempeño de las funciones del citado personal

- **Remuneraciones en especie a expatriados o a personal que es destacado a otra localidad:** En principio las remuneraciones en especie en el caso peruano están sujetas a la aplicación tanto de cargas sociales, como los tributos a la renta del trabajo.

Sin perjuicio de lo anterior, en aplicación de una mala clasificación contable se pueden estar considerando como viáticos, gastos de representación u otros gastos propios conceptos que califican como rentas a favor del trabajador.

Es normal realizar pagos a expatriados tales como alquileres de vivienda, colegio para sus hijos, gastos de pasajes una vez al año para el expatriado y su familia que en aplicación a la legislación peruana tienen un tratamiento especial²⁸.

También se suele pactar con el personal que la empresa asuma gastos de seguros especiales, o contribuciones a fondos de pensiones privados, o bonos de reclutamiento o retención, o el pago de arrendamientos de vivienda²⁹, o el pago de membresías a entidades profesionales y/o clubes, o pagos para “mantenimiento de nivel de vida” o gastos de instalación, entre otros que deberían ser revisados a fin de establecer su afectación.

- **Pagos basados en acciones:** Cada vez es más frecuente que las grandes empresas utilicen este instrumento. En teoría su uso permite que los intereses de los accionistas y de los funcionarios se alinien y en consecuencia, el objetivo de incrementar el valor de la empresa sea un objetivo que motive el esfuerzo de los trabajadores a los cuales se le ofrece el plan.

Los programas de *Stock Options*³⁰ o *Stock Appreciation Rights* (SAR) se usan en nuestro país no solo con el fin de alinear estos objetivos, si no adicionalmente como mecanismos de retención del personal. En tanto se concreten los pagos o los flujos a favor de los trabajadores, éstos montos liquidados al trabajador u obtenidos por el trabajador constituye remuneración³¹.

Lo anterior es consecuencia de la definición peruana de “remuneración” la misma que establece que para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición califica como remuneración.

El Tribunal Fiscal peruano ha sostenido en la Resolución No. 10569-3-2012 que los programas de apreciación de acciones (Plan SAR), son conceptos remunerativos, el Tribunal considera que los beneficios obtenidos por los trabajadores en tanto tuvieran un contrato vigente, y en los términos a que hacía referencia los documentos que los sustentaban corresponden a una retribución otorgada por el empleador al trabajador como consecuencia de la relación laboral existente, esto es, como contraprestación por los servicios prestados por ellos para el logro de las metas económicas de la empresa, adicional a la remuneración propiamente pactada, y que obedece principalmente a la necesidad de incentivar su buen desempeño y participación en los resultados de la empresa³².

- **Pagos de “sumas graciosas” o incentivos para constitución de empresas por desvinculación**

27 Se sugeriría revisar durante una auditoría los comprobantes de pago presentados por los trabajadores que acrediten los gastos por educación, recibos de matrículas o de pago de pensión de estudios, constancia de estudios o de haber terminado el ciclo respectivo, libreta de notas, entre otros.

28 El Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece en el numeral 1.2 del literal c) del artículo 20° que no constituye renta gravable de quinta categoría las sumas que se paguen al servidor por concepto de alimentación y hospedaje generados durante los tres primeros meses. Así establecido, vencido dicho plazo, si la empresa sigue haciendo estos pagos, deberían ser considerados como una mayor remuneración.

29 El entendimiento en el país, generado por diversas resoluciones es que el otorgamiento de vivienda en lugares urbanos por cuenta del empleador debe ser considerada una prestación salarial y sólo por excepción, una condición de trabajo, esto es, cuando la zona de trabajo se ubique en lugares que, por sus características, no resulta razonable exigir al trabajador que solucione por sus medios sus necesidades de vivienda (campamentos mineros, petroleros, etc.

30 Las normas contables emitidas por el IASB desarrollan esto principalmente en la IAS 19 y la IFRS 2, en las siguientes direcciones electrónicas se puede acceder a las mismas: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/19_NIC.pdf y https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/nor_internac/ES_GVT_IFRS02_2013.pdf

31 Normalmente las políticas de la empresa hace que el pago de éste beneficio se materializa una vez cumplidas las condiciones específicas del plan, esto es concluido el plazo de permanencia, o al momento del ejercicio de la opción por parte del trabaja, es en ese momento en el que opción adquiere la libre disponibilidad sobre el beneficio económico, por lo que es ese el momento en el que se configura la obtención de la renta y su imposición a las cargas laborales que correspondan.

forzosa o voluntaria del trabajador: El artículo 57° del DS N° 001-97-TR TUO de la Ley del CTS, si el trabajador al momento que se extingue su vínculo laboral o posteriormente, recibe del empleador a título de gracia, en forma pura, simple e incondicional, alguna cantidad o pensión, éstas se compensarán de aquéllas que la autoridad judicial mande pagar al empleador como consecuencia de la demanda interpuesta por el trabajador³³. Si los montos abonados por este concepto son o no conceptos gravables ha sido discutido en varas oportunidades.

Así por ejemplo en el caso al que se refiere la RTF N° 5981-4-2012, el Colegiado consideró que las cantidades entregadas por el empleador a título de gracia, contempladas en el artículo 57° de la Ley del CTS, no constituyen un concepto inafecto previsto en el artículo 18°, inc. a) de la LIR, dado que estas no tienen naturaleza indemnizatoria ni provienen de acuerdos dentro del marco de una negociación entre empleador y trabajador.

Por otro lado, cada vez es más frecuente el uso de programas de “desvinculación respetuosa”. Dentro de estos programas de desvinculación laboral la empresa compromete una serie de beneficios de terminación cuyos efectos tributarios deben ser analizados a fin de establecer su correcto tratamiento.

- **Asignación por festividades, cumpleaños, matrimonio, nacimiento de hijos, fallecimiento u otro de semejante naturaleza contingencias u otros motivos otorgados por única vez; Pagos de gratificaciones extraordinarias u otras gratificaciones entregadas como concepto no remunerativo; Pagos de subsidios de maternidad y de incapacidad por enfermedad; Entrega de uniformes; Pagos de cocheras, gimnasios, guarderías, seguros, vales de consumo en servicios:** Las políticas remunerativas de las empresas pueden generar la existencia de liberalidades extraordinarias o desembolsos por los conceptos anteriormente señalados.

Es innegable que cuando la empresa asume este tipo de gastos, facilita el trabajo de los trabajadores, genera una mayor identificación con la empresa y eventualmente una mejora del clima laboral que incrementa la productividad del personal.

Aquí adicional a la establecer³⁴ de que los gastos se efectuaron realmente a favor de las personas que se señala como beneficiarias y evaluar su causalidad directa o indirecta con la generación de renta de la empresa, debe considerarse también los límites legales y las definiciones que permitan establecer si estos conceptos pueden ser o no considerados remuneraciones en especie y como consecuencia tener que liquidarse adicionalmente los tributos al trabajo.

32 El colegiado consideró en la RTF bajo comentario que el carácter variable de la retribución otorgada, al determinarse en función a la cotización de los ADR'S en la Bolsa de Valores de Nueva York, no desnaturalizan su carácter remunerativo, así como tampoco el hecho de que dichos beneficios no hayan sido considerados para efecto de los aportes a la AFP.

33 A mayor abundamiento debemos considerar que la normativa peruana establece que las sumas que el empleador entregue en forma voluntaria al trabajador como incentivo para renunciar al trabajo, cualquiera sea la forma de su otorgamiento, no son compensables de la liquidación de beneficios sociales o de la que mande pagar la autoridad judicial por el mismo concepto y por tanto gravadas para efectos del Impuesto a la Renta de la Quinta

34 La convicción se logra a partir de la revisión de contratos de trabajo, convenios individuales y/o colectivo, legajo personal, certificados del registro civil, actas de nacimiento o defunción, acuerdos firmados con el directorio; y/o cualquier otra documentación pertinente.

CONCLUSIONES

- La administración de los tributos laborales, de las rentas que gravan el trabajo, controlar los derechos laborales de los trabajadores y desarrollar políticas públicas que promuevan el trabajo son labores que normalmente se ejecutadas por diferentes entidades públicas que no necesariamente están coordinadas. Una oportunidad de mejora es la revisión simultánea de la normativa legal y tributaria a fin de reevaluar los tratamientos asimétricos con la finalidad de reducir las oportunidades de planeamiento.
- Una necesidad común de las entidades relacionadas con la tributación laboral y los derechos de los trabajadores es la de obtener información oportuna y de calidad para enfrentar adecuadamente sus funciones. En esta línea se reconoce las ventajas que se obtendría al desarrollar una iniciativa *Standard Business Reporting* similar a la realizada en el Perú con el PLAME y T-Registro.
- A pesar del costo inicial de una iniciativa de este tipo, la reducción de los costos de cumplimiento tanto a la administración como a los administrados, y sobre todo la oportunidad para un trabajo integrado entre las diferentes entidades del gobierno con interés en el tema potencialmente permitiría lograr mejores resultados en la búsqueda de la reducción de la informalidad.
- A nivel de la gestión de los tributos vinculados al trabajo, la experiencia peruana indica que la Planilla Electrónica, utilizada conjuntamente con las demás fuentes de información de la SUNAT, permite realizar una mejor gestión de riesgos y focalizar mejor los esfuerzos de mitigación.
- Cada segmento de contribuyentes tiene, con respecto a este grupo de tributos, riesgos propios que requieren de diferentes acciones de gestión. En el caso peruano, realidad compartida por algunos países de la región, existen condiciones que generan un fuerte incentivo al incumplimiento, diferentes medidas de mitigación de riesgos pueden ser implementadas de manera específica o general a los distintos riesgos generales identificados.
- En el segmento de grandes contribuyentes se suele encontrar altos niveles de cumplimiento con respecto a las obligaciones formales, sin embargo se encuentra muy difundido el uso del planeamiento de costos laborales. En algunos casos los contribuyentes pueden ser muy agresivos en las medidas adoptadas a fin de reducir estos costos.
- El trabajo muestra algunos de los conceptos en los que las administraciones deben tener claridad y uniformidad de actuación en cuanto a la forma como deben tributar con respecto al impuesto a la renta y a la seguridad social, si bien su administración puede hacerse a través de acciones de control del tipo auditoría, no debe descartarse la posibilidad de solicitar mejoras al marco legal.

BIBLIOGRAFÍA

- Alink, M. H. J. y Van Kommer, V. (2011).** Manual de administración tributaria. IBFD.
- Auqui, J. F. B. (2015).** Evasión tributaria de la economía subterránea: causas, consecuencias, formalización desde la perspectiva del trabajo decente y participación en el PIB del Perú. Lima, 2015. *Revista de Investigación Valor Contable*, 2(1).
- Calderón, J. M. y EY, C. A. (2015).** El nuevo modelo de Control del Cumplimiento Tributario de los Grandes Contribuyentes: las últimas medidas propuestas por la HMRC y su potencial impacto en España.
- Chacaltana, J. (2016).** Perú, 2002-2012: crecimiento, cambio estructural y formalización. *Revista CEPAL*.
- Gómez Sabaini, J. C., Cetrángolo, O. y Morán, D. (2014).** La evasión contributiva en la protección social de salud y pensiones: un análisis para la Argentina, Colombia y el Perú.
- Jaramillo-Baanante, M., y Sparrow, B. (2014).** *Crecimiento y segmentación del empleo en el Perú, 2001-2011* (No. dt72). Grupo de Análisis para el Desarrollo (GRADE).
- Jiménez, M. (2013).** La informalidad laboral en el sector formal. Un análisis preliminar. *Documento de trabajo*, (10). Lavigne, M. (2013). Sistemas de protección social en América Latina y el Caribe: Perú.
- Machado, R. (2014).** La economía informal en el Perú: magnitud y determinantes (1980-2011). *Apuntes: Revista de Ciencias Sociales*, 41(74), 197-233.
- Miyagusuku, J. T. (2013).** Tributos y aportes del contrato de trabajo: la tributación laboral. *THEMIS: Revista de Derecho*, (64), 197-216.
- Punchin, E. H. R., y Aragón, O. R. C. (2015).** Implicancias Laborales y Tributarias en la Contratación de Trabajadores Extranjeros y las Peculiaridades de los Países Miembros de la Comunidad Andina de naciones. *Derecho & Sociedad*, (43), 481-489.
- Rentería, J. M. (2015).** *Brechas de ingresos laborales en el Perú urbano: una exploración de la economía informal*. Lima.
- Rodríguez, J. S. (2013).** Diferencias de los ingresos laborales entre los puestos de trabajo asalariado y los puestos de trabajo autogenerados en el Perú, 2007-2011 Labor Income Gaps Between Wage-Earner and Self-Employed Jobs in Peru, 2007-2011.
- Toyama Miyagusuku, J. (2013).** Tributos y aportes del contrato de trabajo: la tributación laboral.
- Ugáz, M., y Prentice, A. (2014).** Los gastos de personal desde la perspectiva del Derecho Laboral Tributario. *THEMIS: Revista de Derecho*, (65), 243-258.

ANEXO

	SUNAT	ESSAL	ONP	MType	SENATI	EOI
Información Mensual de los Trabajadores, Pensionistas, Prestadores de Servicios, Personal en Formación – Modalidad Formativa Laboral y otros, y Personal de Terceros	X	X	X	X	X	
Número de RUC del empleador						
Período al que corresponde la información	X	X	X	X	X	
Datos del trabajador inscrito en el T-Registro	X	X	X	X	X	
Datos del período mensual	X	X	X	X	X	
Indicador de aporte a “+ Vida Seguro de Accidentes” (16)	X	X		X	X	
Indicador de aporte a “Asegura tu Pensión”	X		X	X		
Indicador de tipo de aporte al Fondo de Derechos Sociales del Artista – FDSA.	X		X	X		
Información de percibir otras rentas afectas de quinta categoría: (Incluye N.º de RUC)	X	X	X	X		X
Indicador de domiciliado, según las normas del Impuesto a la Renta	X	X	X	X		X
Tasa del SCTR Es Salud, en caso la cobertura haya sido contratada con el Es Salud	X	X		X		
Número de días efectivamente laborados	X	X		X		
Días subsidiados: Tipo y número de días subsidiados del período mensual	X	X		X		
Días no laborados y no subsidiados: Tipo y número de días no laborados y no subsidiados en el período mensual	X	X		X		
Horas ordinarias y en sobre tiempo (18)	X	X		X		
Montos de ingresos o remuneraciones: devengado y pagado	X	X	X	X	X	
Montos de descuentos	X	X	X	X	X	
Base de cálculo de los tributos y aportaciones vinculados a ingresos o remuneraciones	X	X	X	X	X	
Monto de tributos y aportaciones	X	X	X	X	X	
Tipo y tasa del convenio	X	X	X	X	X	X
Del Pensionista						
Datos del pensionista inscritos en el T-Registro	X	X	X	X		
Datos del período mensual	X	X	X	X		
Montos de ingresos o pensiones: devengado y pagado	X	X	X	X		
Monto de descuentos	X	X	X	X		
Indicador de aporte a “+ Vida Seguro de Accidentes”	X	X	X	X		
Base de cálculo de tributos y aportaciones vinculados a ingresos o pensiones.	X	X	X	X		
Monto de tributos y aportaciones. 4. Del Prestador de Servicios a que se refiere el numeral i) del literal d) del Artículo 1º del Decreto Supremo N.º 018-2007-TR y modificatorias	X	X	X	X		
Indicador de obtención de rentas respecto de las cuales resultan de aplicación los Convenios para evitar la Doble Tributación	X	X	X	X		X
Indicador de domiciliado, según las normas del Impuesto a la Renta	X	X	X	X		X
Del Prestador de Servicios						
Comprobante emitido	X			X		
Tipo de comprobante, serie y número	X			X		
Fecha de emisión	X			X		
Fecha de pago	X			X		
Monto total de la retribución del servicio	X			X		
Indicador de retención del Impuesto a la Renta	X			X		
Monto retenido del Impuesto a la Renta	X			X		
Del Personal en Formación – modalidad formativa laboral y otros. Datos del período mensual: Monto pagado de la subvención económica o estipendio	X	X	X	X	X	
Del Personal de Terceros Datos del período mensual: Monto pagado de la subvención económica o estipendio	X	X	X	X	X	