



Tratamiento contable y tributario de la participación de los trabajadores en las utilidades

1. Determinación de la Participación en las Utilidades

La participación de los trabajadores en las utilidades constituye uno de los gastos que realiza la empresa en beneficio del personal. Dicha participación en virtud al artículo 4º del Decreto Legislativo N° 892 (11.11.96) se calcula aplicando sobre el saldo de la Renta Neta Imponible que resulte después de haber compensado las pérdidas de ejercicios anteriores (según la normativa del Impuesto a la Renta ⁽¹⁾), un porcentaje en función de la actividad de la empresa, alcance que fue precisado mediante Ley N° 28873 (15.08.2006) ⁽²⁾.

A continuación presentamos el esquema de determinación de la Participación de los trabajadores en las utilidades:

A. Determinación de la Renta Neta

Utilidad Contable		xxx.xx
Adiciones	} (3)	xxx.xx
Deducciones		(xxx.xx)
Renta Neta del ejercicio		S/. xxx.xx
(-) Pérdida Tributaria		
(Según sistema elegido		
Art. 50º TUO de la LIR)		(xxx.xx)
Saldo de la Renta Neta no Compensada		S/. xxx.xx (a)

B. Determinación de la Participación en las utilidades de los trabajadores

Determinada la renta neta no compensada, el siguiente paso consiste en determinar la participación de los trabajadores en las utilidades tal como se presenta a continuación:

Renta Neta no compensada (a)	
% aplicable según actividad	
Importe de la participación (a x %)	xxx.xx

2. Incidencia Tributaria

La Renta por la Participación en las utilidades de los Trabajadores, califica como rentas de quinta categoría por lo cual serán deducibles en el ejercicio en que se devengan (período al cual corresponde la distribución de las utilidades), en la medida que se paguen hasta la fecha de presentación o vencimiento de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta en virtud al inciso v) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Sin embargo de acuerdo a lo establecido en la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta los gastos que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden debido al incumplimiento de la condición del inciso v) antes referido serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen.

3. Tratamiento Contable

A efectos de registrar la participación de los trabajadores así como el Impuesto a la Renta del Ejercicio se deberá emplear las cuentas de la clase o elemento 8 denominadas Saldos Intermediarios de Gestión, cuentas que son utilizadas para reflejar las funciones económicas de las empresas, así como también para saldar las cuentas de ingresos y gastos y determinar el resultado del período. Específicamente para el concepto bajo análisis (participación de los trabajadores) se utilizará de acuerdo al Plan Contable General Empresarial (PCGE) la cuenta 87 "Participaciones de los trabajadores" el mismo que contiene subcuentas que serán utilizadas según se trate de:

- Participación de los trabajadores – corriente (871): Representa al gasto que se calcula sobre la base de la renta tributaria.
- Participación de los trabajadores –diferida (872): Es el gasto o ingreso calculado sobre la base de las diferencias temporales gravables y deducibles que se espera que se reviertan en el futuro, determinado por la comparación de saldos contables y tributarios.

4. Aplicación Práctica

Enunciado:

La empresa comercial a efectos de determinar el importe que le corresponderá distribuir por concepto de Participación de los Trabajadores en las utilidades correspondiente al ejercicio 2009, nos proporciona los siguientes datos:

- Utilidad contable	:	S/. 760,890
- Adiciones	:	S/. 182,698
- Deducciones	:	S/. 81,865
- Pérdida Tributaria acumulada al ejercicio 2008	:	S/. 370,500
- Sistema de compensación de pérdida tributaria	:	Sistema A

Se tiene conocimiento que las participaciones de los trabajadores en las utilidades serán canceladas en el mes de mayo 2010.

Solución:

4.1. Determinación de la Participación

La participación de los trabajadores en las utilidades tiene la misma base de cálculo que el Impuesto a la Renta, en consecuencia la participación se deberá calcular de la siguiente forma:

Utilidad Contable	S/. 760,890
Adiciones	182,698
Deducciones	(81,865)
Renta Neta del Ejercicio	S/. 861,723
Pérdida Tributaria (Sistema A)	(370,500)
Saldo de la Renta Neta	S/. 491,223
Participación de los trabajadores (8%)	S/. 39,298

4.2. Determinación del Impuesto a la Renta

Teniendo en cuenta que la participación de utilidades va a ser cancelada en un período posterior a la fecha de vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, el importe de la participación no podrá ser deducida en el ejercicio 2009, debiéndose calcular el Impuesto sobre la Renta Neta sin incluir la Participación de Utilidades y

dada la existencia de créditos contra el Impuesto a la Renta, la empresa liquidará el impuesto, luego de la aplicación de los créditos a que tiene derecho tal como sigue:

Utilidad Contable	S/. 760,890
Adiciones	182,698
Deducciones	(81,865)
Renta Neta del Ejercicio	S/. 861,723
Pérdida Tributaria (Sistema A)	(370,500)
Renta Neta Imponible sin incluir PTU	S/. 491,223
Impuesto a la Renta 30%	147,367
Menos:	
Pagos a cuenta enero - noviembre	(71,400)
Pagos a cuenta diciembre	(9,120)
ITAN no compensado	(10,200)
Saldo por regularizar	S/. 56,647

4.3. Tratamiento Contable:

4.3.1. Aplicación de la NIC 12

a. Diferencias temporales

Rubro	Concepto	Base Contable	Base Tributaria	Diferencia	Tipo	Participación 8%	Neto de Participación	IR 30%
20	Existencias	245,000	245,000					
29	Desvalorización de existencias	21,000	-	21,000	Deducible	1,680	19,320	5,796
63	Renta de cuarta no pagada a la fecha de vencimiento de la Declaración Jurada	12,000	-	12,000	Deducible	960	11,040	3,312
87	Participación que será deducible en el ejercicio 2010	39,298	-	39,298	Deducible	-	39,298	11,789
33	Activo Fijo	42,400	42,400					
39	Depreciación	5,300	21,200	15,900	Gravable	1,272	14,628	4,388

b. Reversión de las diferencias temporales del año anterior en el ejercicio 2009

Concepto	Diferencia	Tipo	Participación 8%	Neto de Participación	IR 30%
Renta de cuarta del año 2008 cancelada en el ejercicio 2009	3,600	Reversión Deducible	288	3,312	994
Aplicación de Pérdidas Tributarias	370,500	Deducible	29,640	340,860	102,258

4.3.2. Registro contable

De acuerdo a la dinámica establecida en el Plan Contable General Empresarial cuyo uso obligatorio se producirá a partir del ejercicio 2011, los efectos de las participaciones de los trabajadores e Impuesto a la Renta se registran en la cuenta 87 y 88 respectivamente. En estas cuentas se incorporan los gastos o ingresos (ahorros) por participaciones de los trabajadores y por Impuesto a la Renta.

A continuación se muestra los registros contables que se deben realizar:

----- X -----			
87 PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES		67,858	
871 Participación de los trabajadores - corriente	66,586		
872 Participación de los trabajadores - diferida	1,272		
37 ACTIVO DIFERIDO		2,640	
372 Participación de los trabajadores diferidas			
41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR			39,298

413	Participación de los trabajadores por pagar		
49 PASIVO DIFERIDO			1,272
492	Participaciones de los trabajadores diferidas		
37 ACTIVO DIFERIDO			29,928
372	Participación de los trabajadores diferidas		
x/x Por registro de la participación del periodo y diferido, así como la reversión de la diferencia temporal deducible.			
----- X -----			

----- X -----			
88 IMPUESTO A LA RENTA TRABAJADORES		234,110	
881	Impuesto a la renta corriente	229,722	
882	Impuesto a la renta diferido	4,388	
37 ACTIVO DIFERIDO		20,897	
371	Impuesto a la renta diferido		
40 TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			147,367
401	Gobierno Central		
4017	Impuesto a la renta categoría		
40171	Renta 3ra.		
49 PASIVO DIFERIDO			4,388
491	Impuesto a la renta diferido		
37 ACTIVO DIFERIDO			103,252
371	Impuesto a la renta diferido		
x/x Por registro del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y diferido, así como la reversión de la diferencia temporal deducible.			
----- X -----			

5. PDT Renta Anual 2009 Tercera Categoría e ITF, Formulario Virtual N° 664

A continuación presentamos las pantallas del PDT N° 664 vinculadas con la determinación del Impuesto a la Renta, incluyendo

el Estado de Ganancias y Pérdidas que nos permite apreciar los siguientes rubros:

El importe que figura en la casilla 476 no se considera como ingreso para efecto del cálculo del coeficiente.

La información que se consigna en el presente PDT es netamente resultado contable, es por ello que los importes de las casillas 486 y 490 corresponden al resultado obtenido en las cuentas contables 87 y 88 respectivamente.

Importe incorporado en las adiciones para la determinación del Impuesto a la Renta, en su totalidad dado que no se ha cancelado a la fecha de presentación de la declaración jurada anual (*).

(*) Caso contrario, de cancelarse la participación de los trabajadores en las utilidades (PTU), solo adicionaría la diferencia entre el importe contable (cuenta 87) y la suma registrada como pasivo (cuenta 41). Ello, por cuanto para efectos del Impuesto a la Renta se deduce el pasivo por PTU (cuenta 41).

Asistente de la casilla Otras Adiciones (1)

Detalle de Otras Adiciones:

Tipo de norma	Número	Monto Adición
Decreto Supremo	179	5,290
Decreto Supremo	179-1	3,245
Decreto Supremo	179-2	3,135
Decreto Supremo	179-3	6,440
Decreto Supremo	179-4	4,620
Decreto Supremo	179-5	67,858

Total Otras Adiciones: 90,528

Nuevo Modificar Eliminar Salir

(1) En esta casilla se detalla en el presente caso, los conceptos siguientes: la Distribución Legal de la Renta registrado en la casilla 486 en el Estado de Ganancias y Pérdidas (S/. 67,858) y otros gastos que constituyen conceptos no deducibles.

NOTAS

- (1) En virtud al artículo 50° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se establece dos sistemas de compensación de pérdidas
- (2) Dicha Ley regula que el saldo de la renta neta imponible es aquel que se obtiene luego de compensar las pérdidas de ejercicios anteriores con la renta neta determinada en el ejercicio, sin que esta incluya la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades.
- (3) Las adiciones y deducciones se determinan en función a los artículos 37° y 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente y pueden ser Diferencias Permanentes y Temporales.