

## ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2002-16

**TEMA** : DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DE LAS APORTACIONES A ESSALUD DE LOS TRABAJADORES DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN CIVIL.

**FECHA** : Lunes, 25 de noviembre de 2002  
**HORA** : 11:30 a.m.  
**LUGAR** : Calle Diez Canseco N° 258 – Miraflores

**ASISTENTES** : Ana María Cogorno P. Mariella Casalino M. Juana Pinto de A.  
Marina Zelaya V. Renée Espinoza B. Doris Muñoz G.  
Silvia León P. Rosa Barrantes T. José Manuel Arispe V.  
Ada Flores T. Oswaldo Lozano B. María Eugenia Calleri F.  
Lourdes Chau Q. Alicia Zegarra M. Marco Huamán S.  
Elizabeth Winstanley P.

**NO ASISTENTES** : Zoraida Olano Silva (descanso médico: fecha de votación)  
Gabriela Márquez P. (descanso médico: fecha de suscripción del Acta)

### I. ANTECEDENTES:

- 1.1 Informe que sustenta el acuerdo adoptado.
- 1.2 Documentación que acredita el desarrollo del Procedimiento de Sala Plena:
  - Memorando No. 054-2002-EF/41.09.1 mediante el cual la Sala 1 remite a la Presidencia del Tribunal Fiscal el informe inicial del tema de la referencia.
  - Acta de reunión de Comisión de Análisis de fecha 08.11.02.
  - Correo electrónico de fecha 08.11.02, mediante el cual la Presidencia del Tribunal Fiscal somete el informe final al procedimiento de Sala Plena y solicita a los vocales comuniquen su conformidad u observaciones.
  - Memorando No. 518-2002-EF/41.01 de fecha 19.11.02, emitido por la Presidencia del Tribunal a efecto de convocar a Sesión de Sala Plena para el 21.11.02.
  - Correos electrónicos de fecha 21.11.02, mediante los cuales se da inicio a la Sesión de Sala Plena, los vocales comunican su votación y la Presidencia del Tribunal informa los resultados de la votación.

### II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, los acuerdos adoptados y sus fundamentos, tal como se detallan en los cuadros que se transcriben a continuación, siendo las decisiones adoptadas las siguientes:

*"La Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, que aprueba las normas para la inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, excede lo dispuesto en los Decretos Leyes N°s. 18846, 19990 y 22482 y en la Ley N° 26790 en lo que se refiere a la determinación de la base imponible de las aportaciones de seguridad social, al establecer supuestos de imposición no previstos en tales dispositivos.*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano."*



*25 nov 2002 11:30 AM VOTACIÓN*

**TEMA: DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE DE LAS APORTACIONES A ESSALUD DE LOS TRABAJADORES DEL SECTOR CONSTRUCCION CIVIL**

	<p>La Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, que aprueba las normas para la inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, excede lo dispuesto en los Decretos Leyes N°s. 18846, 19990 y 22482 y en la Ley N° 26790 en lo que se refiere a la determinación de la base imponible de las aportaciones de seguridad social, al establecer supuestos de imposición no previstos en tales dispositivos.</p> <p>Fundamento: Ver punto 4 del Informe adjunto.</p>	
	<b>SI</b>	<b>NO</b>
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	X	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	X	
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dra. Olano	(descanso médico)	
Dra. Zegarra	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Total	17	

*C. Salas Soto Pres & V.A. P. M. G.M.  
D. N. J. f. c.*



**TEMA**

: DETERMINAR SI EL ACUERDO QUE SE ADOPTE SE AJUSTA A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 154º DEL CODIGO TRIBUTARIO, Y EN CONSECUENCIA SI LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITA DEBE SER PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.

	<b>Propuesta 1</b>	<b>Propuesta 2</b>
	El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
Dra. Caller	X	
Dra. Cogorno	X	
Dra. Casalino	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Zelaya	X	
Dra. Espinoza	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. León	X	
Dra. Barrantes	X	
Dr. Arispe	X	
Dra. Flores	X	
Dr. Lozano	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Chau	X	
Dra. Olano	(descanso médico)	
Dra. Zegarra	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
<b>Total</b>	<b>17</b>	

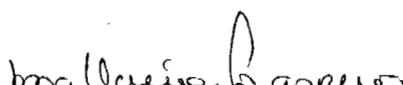
*e fbb sra pgg & vna (DMS 64)  
9 nj fca*



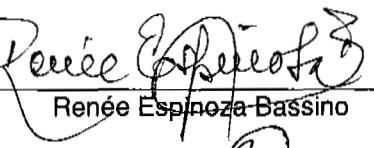
### III. DISPOSICIONES FINALES:

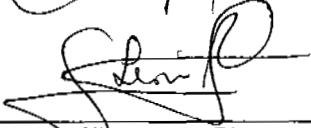
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta, la documentación adjunta que se detalla en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

  
Ana María Cogorno Prestinoni

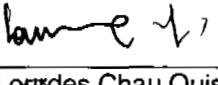
  
Juana Pinto de Aliaga

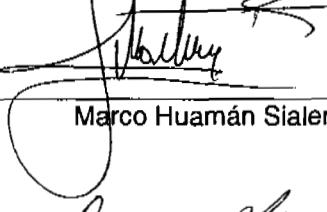
  
Renée Espinoza Bassino

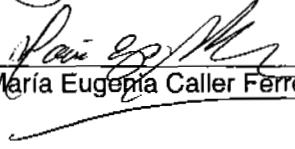
  
Silvia León Pinedo

  
José Manuel Arispe Villagarcía

  
Oswaldo Lozano Byrne

  
Lourdes Chau Quispe

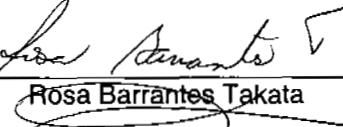
  
Marco Huamán Sialer

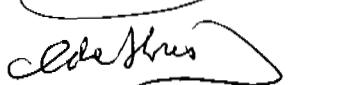
  
María Eugenia Caller Ferreyros

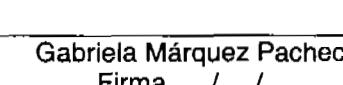
  
Mariella Casalino Mannarelli

  
Marina Zelaya Vidal

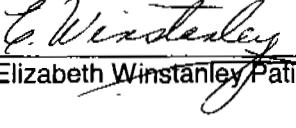
  
Doris Muñoz García

  
Rosa Barrantes Takata

  
Ada Flores Talavera

  
Gabriela Márquez Pacheco  
Firma ...../...../.....

  
Alicia Zegarra Mulanovich

  
Elizabeth Winstanley Patio



## INFORME FINAL

TEMA: **DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE DE LAS APORTACIONES A ESSALUD DE LOS TRABAJADORES DEL SECTOR CONSTRUCCION CIVIL**

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Determinar la aplicación de la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, aprobada por Resolución de Presidencia Ejecutiva N° 11-PE-IPSS-93 de fecha 19 de febrero de 1993, que establece las normas para la inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, en el extremo referido a la determinación de la base imponible de las aportaciones de seguridad social.

### 2. ANTECEDENTES

#### 2.1. ANTECEDENTES NORMATIVOS

**DECRETO LEY N° 18846, (Ley del Seguro de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales)**

**“Artículo 5º.-** El Seguro de Accidentes de Trabajo y Enfermedades profesionales será financiado con una aportación a cargo exclusivo del empleador, y cuyo monto, establecido en función de la naturaleza y la frecuencia de los riesgos, será fijado por resolución suprema, refrendada por el Ministro de Trabajo.”

**DECRETO SUPREMO N° 002-72-TR, (Reglamento del Decreto Ley N° 18846)**

**“Artículo 73º.-** Las aportaciones de los empleadores se determinarán sobre el monto total de las planillas de salarios, por cada centro de trabajo, de acuerdo a los porcentajes que fija el presente Reglamento. Las sumas que corresponde por participación en la renta neta de conformidad con las Leyes N°s. 18350, 18810, 18880, 19020 y otras análogas no serán tenidas en cuenta para establecer la base de aportación.”

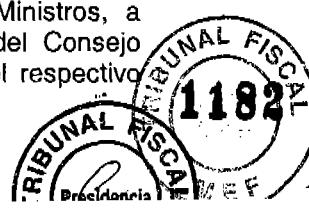
**DECRETO LEY N° 19990, (Ley del Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social)**

**“Artículo 7º.-** Las aportaciones a que se refiere el inciso a) del artículo anterior equivalen a un porcentaje del monto de la remuneración asegurable que percibe el trabajador, porcentaje que se fijará, en cada caso, por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, a propuesta del Consejo Directivo de Seguro Social del Perú y previo estudio actuarial. Dicho porcentaje será abonado en la forma siguiente:

- Dos terceras partes por el empleador o la empresa de propiedad social, cooperativa o similar, según el caso; y,
- Una tercera parte por el asegurado.”

**DECRETO LEY N° 22482, (Ley del Régimen de Prestaciones de Salud del Seguro Social del Perú)**

**“Artículo 5º.-** La aportación a que se refiere el inciso a) del artículo anterior, equivale a un porcentaje del monto de la remuneración o ingreso que percibe el asegurado, que se fijará por Decreto Supremo, con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministerio de Trabajo previo acuerdo del Consejo Directivo de Seguro Social del Perú, sustentado con el respectivo estudio matemático actuarial.



Para los asegurados en los inciso a) y b) del artículo 2º del presente Decreto Ley, dicho porcentaje será abonado en la forma siguiente:  
a) Dos terceras partes por el empleador, empresas de propiedad social, cooperativas y similares; y  
b) Una tercera parte por el asegurado."

#### **LEY N° 26790 (Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud)**

##### **"Artículo 6.- APORTE**

Los aportes por afiliación al Seguro Social de Salud son de carácter mensual y se establecen de la siguiente forma:

a) Afiliados regulares en actividad:

El aporte de los trabajadores en actividad, incluyendo tanto los que laboran bajo relación de dependencia como los socios de cooperativas, equivale al **9% de la remuneración o ingreso**. Es de cargo de la entidad empleadora que debe declararlos y pagarlos al IPSS dentro de los primeros cinco días del mes siguiente a aquél en que se devengaron las remuneraciones afectas.

Para estos efectos se considera remuneración la así definida por los Decretos Legislativos N°s. 728 y 650 y sus normas modificatorias. Tratándose de los socios trabajadores de cooperativas de trabajadores, se considera remuneración el íntegro de lo que el socio recibe como contraprestación por sus servicios."

#### **DECRETO SUPREMO N° 18-78-TR, (Reglamento del Sistema de Inscripción y Recaudación del Seguro Social del Perú)**

**"Artículo 25º.-** Las aportaciones por los asegurados obligatorios que por cualquier concepto tengan que ser abonadas al Seguro Social del Perú, se pagarán sobre la base de la remuneración asegurable mensual, conforme a las tablas de categorías aprobadas por Decreto Supremo."

#### **DIRECTIVA N° 001-GCICC-IPSS-93, (Normas para la inscripción de las obras de construcción civil y el otorgamiento de pases de declaratoria de fábrica)**

"(...)

##### **"DE LA FISCALIZACIÓN**

Para el otorgamiento del pase de Declaratoria de Fábrica, se efectuará de modo automático, según las siguientes acciones:

##### **6.3 LIQUIDACIÓN REGULAR (CON REVISIÓN DE LIBROS)**

6.3.1 Recepcionar del empleador los siguientes documentos:

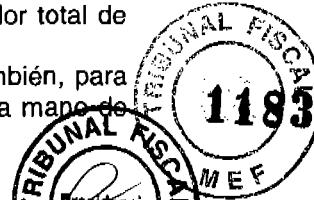
a) Declaración Jurada de solicitud de declaratoria de fábrica  
(...)

6.3.3 Proceder a practicar la liquidación respectiva, acción que, en ningún caso, deberá exceder de dos (2) días útiles.

6.3.4 Respecto de la liquidación, se procederá de acuerdo a lo siguiente:

6.3.4.1 Determinar el monto de las obligaciones por concepto de aportación, mediante la revisión del libro de planilla de salarios, teniendo en cuenta que el monto total de la mano de obra directa (el establecido por la revisión de la planilla) no sea menor que el 12% del valor total de la obra declarada en la minuta.

Si fuese menor del 12%, se considerará también, para el cálculo de las obligaciones, el monto de la mano de



obra de los subcontratistas y proveedores (recibos y facturas); y, de no existir éstos, se acotará por la diferencia.

(...)

#### **6.4 LIQUIDACIÓN NO REGULAR (SIN REVISIÓN DE LIBROS)**

Son las que se efectúa cuando el interesado, quien se encuentra omiso a la inscripción en el IPSS, solicita de oficio su pase de Declaratoria de Fábrica, debido a que no cuenta con libro de planilla de salarios, y recibos y facturas que acrediten la mano de obra directa o indirecta.

6.4.1 (....)

6.4.2 La liquidación No Regular, se practicarán el plazo máximo de dos días de presentados los documentos y se procederá según lo siguiente:

6.4.2.1 La base para el cálculo de las aportaciones será el 23% del valor total de la mano de obra declarada en la minuta. El valor total de la obra declarada en la minuta no podrá ser menor al declarado para el pago del impuesto al patrimonio predial no empresarial (Autoavalúo) correspondiente al último año al que está obligado a declarar, salvo se trate de solicitud de pase de declaratoria de fabrica parcial.

6.4.2.2 La base para el cálculo de las aportaciones de los declarantes de vivienda única o ampliación de vivienda única, será el 12% del valor que se indica en el ítem anterior."

**NOTA:** Es pertinente precisar que, mediante Ley de Regularización de Edificaciones, del Procedimiento para la Declaratoria de Fábrica y del Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común N° 27157, ha establecido, entre otros aspectos, un procedimiento para las declaratorias de fábrica en el que no se contempla la participación de ESSALUD; habiendo precisado ESSALUD, mediante Resolución N° 374-PE-ESSALUD-99, que desde el 21 de julio de 1999 la Directiva N° 1-GCICC-IPSS-93 ha quedado sin efecto, en lo referido al procedimiento de pase previo de declaratorias de fábrica.

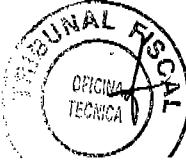
### **3. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES**

#### **RTF: 0288-3-2002**

"Que como se advierte, la Administración no utilizó el procedimiento establecido en la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, por cuanto realizó el cálculo de la nueva base para las aportaciones, sin considerar el monto de la mano de obra de los subcontratistas y proveedoras, a efectos de determinar un valor lo más real posible, debiendo en caso de no existir estos valores, dejarlo claramente establecido en las liquidaciones efectuadas, situación que no se aprecia de la documentación que obra en autos, por lo que la Administración Tributaria deberá efectuar una nueva determinación teniendo en cuenta todos los elementos dispuestos en la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93;"

#### **RTF: 9280-3-2001**

"Que el numeral 6.3.4.1 de la Norma VI de la Directiva No 001-GCICC-IPSS-93 aprobada por la Resolución de Presidencia Ejecutiva N° 011-PE-IPSS-93, que norma los Procedimientos de Inscripción de Obras de Construcción Civil y el otorgamiento de Pase de Declaratoria de Fábrica, establece que para el otorgamiento del Pase de Declaratoria



de Fábrica, en el caso de liquidación regular, luego de verificada la documentación e información requerida, debe determinarse el monto de las obligaciones por concepto de aportaciones, mediante la revisión del libro de planilla de salario, teniendo en cuenta que el monto total de la mano de obra directa (el establecido por la revisión de la planilla) no sea menor que el 12% del valor total de la obra declarada en la minuta; y si fuese menor del 12%, se considerara también, para el cálculo de las obligaciones, el monto de la mano de obra de los subcontratistas y proveedores (recibos y facturas); y de no existir éstos se acotará por la diferencia;

Que la resolución materia de grado establece que la recurrente no ha sustentado una diferencia de mano de obra, sujeta a aportaciones, por un monto de S/. 72,612.48, debido a que las facturas presentadas, con las que se pretende sustentar la referida diferencia, no presentan una relación de causalidad con la obra "Pistas y Veredas del Programa El Naranjal" de la Cooperativa de Vivienda de la Policía Nacional del Perú Ltda. VIPOL;"

**RTF: 1064-4-97**

En este fallo el Tribunal Fiscal resolvió **confirmar** la apelada, por considerar que se encontraba vigente la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, la cual posibilitaba efectuar una liquidación de aportes no regular, esto es, sin revisión de libros (numeral 6.4); estableciendo como base de cálculo de las aportaciones el 12% del valor total de la mano de obra, tratándose de la construcción o ampliación de vivienda única (numeral 6.4.2.2).

Esta **liquidación no regular** es aplicable sólo cuando el interesado, no inscrito en el Instituto Peruano de Seguridad Social, solicita de oficio su pase de Declaración de Fábrica por carecer de Libro de Planilla de Salarios, recibos y facturas que acrediten el pago de mano de obra.

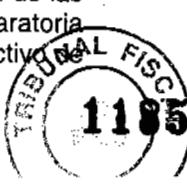
#### 4. PROPUESTA SOBRE EL TEMA

##### 4.1. DESCRIPCIÓN

La Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, que aprueba las normas para la inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, excede lo dispuesto en los Decretos Leyes N°s. 18846, 19990 y 22282, y Ley N° 26790 en lo que se refiere a la determinación de la base imponible de las aportaciones de seguridad social, al establecer supuestos de imposición no previstos en tales dispositivos.

##### 4.2. FUNDAMENTO

- La Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario aprobado por Decreto Ley N° 25859, vigente a la fecha de dación de la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, establece que sólo por Ley se puede crear, modificar o suprimir tributos, señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la tasa, el acreedor tributario, el deudor tributario y el agente de retención o percepción sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10°.
- La Norma IV del Título Preliminar de todos los Códigos Tributarios sucesivamente vigentes, hasta el actual Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, disponen igualmente que la base para el cálculo de la obligación tributaria sólo puede establecerse por Ley o por Decreto Legislativo en caso de delegación.
- La Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, de Normas para la Inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, establece que para efectos de otorgarse el pase respectivo de



la Declaratoria de Fábrica para su inscripción, se debía efectuar la verificación correspondiente de los pagos efectuados al IPSS.

- Sin embargo, la citada directiva no se limita a la verificación de los pagos de aportaciones efectuados de acuerdo a las normas y tasas vigentes, sino que además establece dos procedimientos para la determinación de las aportaciones de seguridad social:
  - 1) Liquidación Regular (Con revisión de libros): se compara el monto consignado en las planillas (que sirvió como base para el pago de las aportaciones), con el 12% del valor de la obra. Si el monto consignado en planillas fuese menor, se considerará también, para el cálculo de las obligaciones, el monto de la mano de obra de los subcontratistas y proveedores, y de no existir éstos se acotará por la diferencia.  
De otro lado, si el valor de la mano de obra directa declarada en la minuta, fuese mayor al reflejado en el Libro de Planilla, se acotará también por la diferencia.
  - 2) Liquidación No Regular (Sin revisión de libros): Se efectúa cuando el interesado se encuentra omiso a la inscripción en el IPSS y solicita de oficio su pase de Declaratoria de Fábrica, debido a que no cuenta con libro de planilla de salarios, y, recibos y facturas que acrediten la mano de obra directa e indirecta. En este caso la base para el cálculo de las aportaciones será el 23% del valor de la obra declarada en la minuta, siendo que para el caso de vivienda única la base será el 12% del valor de la obra.
- De conformidad con lo dispuesto en los Decretos Leyes N°s. 18846, 19990 y 22282, y Ley N° 26790 citados anteriormente, corresponde el pago o la retención de los aportes obligatorios a la seguridad social y al sistema de pensiones, por los trabajadores en relación de dependencia con que cuente la entidad empleadora, siendo su base de cálculo el monto de las remuneraciones que se abonen a tales trabajadores.
- Como puede apreciarse, la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93 establece una base imponible para efectos de determinar las aportaciones de seguridad social, diferente a la establecida por las normas anteriormente citadas, señalando en un caso como base imponible el 12% del valor de la obra o el monto de las planillas, el que sea mayor, y en caso de no poseer planillas el 23% del valor de la obra declarado en la minuta o el 12% en caso de tratarse de vivienda única.
- Resulta pues evidente, que la citada norma, pretende establecer la base imponible del tributo, transgrediendo lo dispuesto por la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, que señala que sólo por Ley o Decreto Legislativo pueden fijarse los elementos sustanciales del tributo.
- De acuerdo a lo establecido por el artículo 102º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, al Resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, por lo que corresponde declarar inaplicable en el caso concreto la Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93 en cuanto a la determinación de la base imponible para el cálculo de las aportaciones de seguridad social.

## 5. CRITERIO A VOTAR

La Directiva N° 001-GCICC-IPSS-93, que aprueba las normas para la inscripción de las Obras de Construcción Civil y el Otorgamiento de Pases de Declaratoria de Fábrica, excede lo dispuesto en los Decretos Leyes N°s. 18846, 19990 y 22282, y Ley N° 26790 en lo que se refiere a la determinación de la base imponible de las aportaciones de seguridad social, al establecer supuestos de imposición no previstos en tales dispositivos.

