UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS

FACULTAD DE NEGOCIOS

PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTABILIDAD

**Mermas y Desmedros y su Incidencia en los Estados Financieros y en el
Impuesto a la Renta en las Empresas del Sector Avícola de Lima, año 2017**

TESIS

Para optar el título profesional de Licenciado en Contabilidad

AUTOR(ES)

Aquiño Perales, Laura (000-0002-1029-0422)

Mamani Yaringaño, Damaris Sonia (000-0003-1618-2091)

ASESOR

Barrantes Santos, Fanny Elcira (0000-003-2478-6557)

Lima, 30 de Enero del 2019

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi madre Inés, quien constantemente me brinda su apoyo, por sus consejos y sobre todo por su amor

Aquiño Perales, Laura

Dedico este trabajo en memoria de quien en vida fue mi amado padre Victoriano Mamani, quien con sus consejos y su magnífico ejemplo forjo en mí la persona que soy, quien me animo siempre a alcanzar mis metas y creer en mí. Te amo muchísimo y te extraño aún más.

Mamani Yaringaño, Dámaris

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, agradezco a Dios, por las metas que he alcanzado además de las lecciones que me ha enseñado y por cada día nuevo que me brinda.

A mi madre, quien siempre confió en mí, quien me inspira y apoya para superarme cada día más, por estar dispuesta a acompañarme en cada momento de mi vida por desear y anhelar lo mejor para mí, gracias por sus consejos y por cada una de sus palabras que estoy segura siempre fueron para mi bien.

A Javier, quien desde el primer momento me alentó para iniciar y culminar la universidad, por todas sus palabras de aliento cada vez que me sentía cansada por la demanda de esfuerzo y dedicación y por siempre confiar en mí.

Finalmente, agradezco a mis familiares y amigos a quienes no les otorgue tiempo de compartir en reuniones, por los cumpleaños perdidos, los feriados sin descansar, los fines de semana sin vernos ya que tenía clases o exámenes y al final entendían que era con un buen propósito.

Aquiño Perales, Laura

En primer lugar, agradezco a Jehová Dios.

A mí amado padre Victoriano Mamani quien falleció en octubre del 2018, quien siempre me animo a cumplir mis metas y creer en que todo se puede con dedicación y esfuerzo. También agradezco a mi madre quien siempre estuve allí apoyándome en todo aspecto, sobre todo cuando llegaba cansada a casa luego de una ardua jornada de trabajo y estudios, te amo mucha mamita. Sin dejar de lado a mis queridos hermanos tan bien les agradezco. De igual forma agradezco a mi amado esposo Alfredo quien siempre me apoyo en toda esta etapa de estudios.

Finalmente, a mi compañera de Tesis Laura Aquiño y nuestra asesora Fanny Barrantes quien con su apoyo y confianza nos motivó culminar satisfactoriamente la tesis y poder obtener el grado requerido.

Mamani Yaringaño, Dámaris

RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo determinar la implicancia en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta de las mermas y desmedros en las empresas del sector avícola del Lima en el año 2017.

Para el desarrollo del trabajo de investigación se ha tomado como base principal la Norma Internacional de Contabilidad 2, así como las Resoluciones del Tribunal Fiscal que tratan de mermas y desmedros. Además, se analizó el sector avícola, adquiriendo información necesaria para el desarrollo del trabajo.

El trabajo de investigación inicia con el Capítulo I con un amplio Marco teórico donde se encontrará diversas fuentes sobre el tema. En su Capítulo II se continuará con el Plan de investigación donde especificaremos el problema, hipótesis y objetivos, así como también la metodología para la cual se ha considerado necesario emplear la investigación mixta, esta se encuentra conformada por la investigación cualitativa y cuantitativa. En su Capítulo III se detalla los métodos e instrumentos a utilizar en la investigación y la forma de aplicación. En cuanto a la primera esta consta de una entrevista a profundidad (conformada por 10 preguntas) y la segunda de una encuesta de investigación (conformada por 20 preguntas). El Capítulo IV trata del Desarrollo de la investigación, es decir cómo se aplicó los dos instrumentos de investigación. Posteriormente se desarrolló un caso práctico donde se detalla el análisis de los Estados Financieros y la influencia que tiene las mermas y desmedros en la determinación del Impuesto a la Renta. Por último, en el Capítulo V se realizará el análisis de los instrumentos aplicados. La investigación terminará con las conclusiones, con respecto a la hipótesis general y secundarias se considera que las mermas y desmedros influyen positivamente en los EEEF e IR en las empresas del sector avícola, finalmente las recomendaciones del caso.

Palabras clave: Mermas, Desmedros, Estados Financieros, Impuesto a la renta

Wastages and Declines and its Incidence in the Financial Statements and Income Tax in
Companies of the Poultry Sector of Lima, year 2017

ABSTRACT

The objective of this research work is to determine the implication in the Financial Statements and the Income Tax of the companies and the products in the companies of the poultry sector of Lima in the year 2017.

For the development of the research work, the International Accounting Standard has been taken as the main base, as well as the Tax Court Resolutions that deal with waste and detriment. In addition, the poultry sector was analyzed, acquiring information necessary for the development of the work.

The research work begins with Chapter I with a broad theoretical framework where several sources on the subject are found. In chapter II, we continue with the research plan where we will specify the problems, hypotheses and objectives as well as the methodology for which it has been chosen necessary for qualitative and quantitative research. Chapter III details the methods and instruments in the investigation and the form of application. As for the first observation of an in-depth interview (consisting of 10 questions) and the second of a research survey (consisting of 20 questions). Chapter IV deals with the development of research, that is, how the two research instruments were applied. Subsequently, a practical case can be arrived at detailing the analysis of the Financial Statements and the Influence of the losses and the criteria in the determination of the Income Tax. Finally, in Chapter V the analysis of the applied instruments is carried out.

The investigation will conclude with the conclusions, with respect to the general and secondary hypothesis, it is considered that the losses and detrimental effects positively influence the RUs and IR in the companies of the poultry sector, finally the recommendations of the case.

Keywords: Waste, Waste, Financial Statements, Income Tax

TABLA DE CONTENIDOS

INTRODUCCIÓN.....	1
1 CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO.....	2
1.1 Mermas, desmedros y otros conceptos	2
1.1.1 Definición mermas	2
1.1.1.1 Merma normal	2
1.1.1.2 Merma anormal.....	4
1.1.1.3 Ejemplo de mermas	5
1.1.1.4 Regularización de mermas en la Legislación del Impuesto a la Renta	6
1.1.1.5 Costos y gastos de las mermas	6
1.1.2 Definición desmedros	9
1.1.2.1 Desmedros normales	11
1.1.2.2 Desmedros anormales.....	11
1.1.2.3 Ejemplos de desmedros	11
1.1.2.4 Regularización de los desmedros en la LIR	12
1.2 Otros conceptos relacionados a las mermas y desmedros	17
1.2.1 Valor neto realizable.....	17
1.2.2 Costo de inventarios	17
1.3 Incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta.....	20
1.3.1 Incidencia en los estados financieros.....	20
1.3.2 Incidencia en el Impuesto a la Renta	29
1.3.2.1 Impuesto a la Renta	32
1.3.2.2 Resoluciones del Tribunal Fiscal referente a mermas	35
1.3.2.3 Resoluciones del Tribunal Fiscal referente a desmedros.....	37
1.4 Mermas y desmedro y su Incidencia en los EEFF e Impuesto a la Renta	40
1.5 Sector avícola	41
1.5.1 Producción avícola en el Perú	42
1.5.2 Producción de aves vivas.....	44
1.5.3 Ventas de aves vivas en centro de distribución	46
1.5.4 Proceso evolutivo	51
1.5.5 Causas de mermas y desmedros en el sector	51
1.5.5.1 Inadecuada alimentación	51

1.5.5.2	Falta de higiene.....	52
1.5.5.3	Clima no óptimo	52
1.5.5.4	Salud	53
1.5.5.4.1	Enfermedades bacterianas	53
1.5.5.4.2	Enfermedades virales.....	54
1.5.5.4.3	Enfermedades neoplásicas en pollos	54
2	CAPITULO II: PLAN DE INVESTIGACIÓN	58
2.1	Objetivo de la Investigación	58
2.1.1	Justificación	58
2.2	Planteamiento del Problema	58
2.2.1	Problema principal.....	58
2.2.2	Problemas secundarios	58
2.3		58
2.3.1	Hipótesis principal.....	59
2.3.2	Hipótesis secundarias	59
2.4	Objetivos.....	59
2.4.1	Objetivo principal	59
2.4.2	Objetivos específicos	59
3	CAPITULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	60
3.1	Objetivo y nivel de investigación	60
3.2	Diseño de la investigación.....	60
3.3	Investigación cualitativa	60
3.3.1	Descripción de los elementos de recolección de datos.....	60
3.3.2	Población	60
3.3.3	Tamaño de la muestra.....	61
3.4	Investigación cuantitativa	61
3.4.1	Descripción de los instrumentos de recolección de datos	61
3.4.2	Población	61
3.4.3	Tamaño de la muestra.....	62
3.5	Recolección de datos	64
4	CAPITULO IV: DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN	65
4.1	Aplicación de instrumentos	65

4.1.1	Aplicación de instrumentos: Entrevista en profundidad.....	65
4.1.1.1	Especialista en tributación.....	65
4.1.1.2	Especialista en Finanzas	67
4.1.2	Aplicación de instrumentos: Encuestas	68
4.2	Casos de aplicación	84
4.2.1	Descripción de la empresa.....	84
4.2.2	Procesos de la granja avícola.....	87
4.2.2.1	Preparación de galpones	87
4.2.2.2	Recepción de pollitos BB	88
4.2.2.3	Crianza.....	88
4.2.2.4	Proceso de comercialización del pollo	90
4.2.3	Resultados de las operaciones y estados financieros.....	91
4.2.3.1	Análisis de los estados financieros	95
4.2.3.2	Análisis financiero	96
4.2.4	Análisis en la determinación del impuesto a la renta	97
4.2.4.1	Impuesto a la renta.....	97
4.2.4.2	Costo de ventas.....	98
4.2.4.3	Gasto de venta y gastos de administración.....	98
5	CAPÍTULO V: ANÁLISIS DE RESULTADOS	106
5.1	Aplicación de resultados.....	106
5.1.1	Resultados del estudio cualitativo	106
5.1.1.1	Análisis de las entrevistas a profundidad	106
5.1.2	Resultados del estudio cuantitativo	109
5.1.2.1	Tablas	112
5.1.2.2	Alfa de Cronbach.....	113
5.1.2.3	Prueba de Chi Cuadrado	114
5.1.3	Análisis de los casos prácticos.....	121
	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	126
	RECOMENDACIONES	128
	REFERENCIAS	129
	GLOSARIO DE TÉRMINOS	133

6	APÉNDICE	134
6.1	Apéndice A: Árbol del problema.....	134
6.2	Apéndice B: INSTRUMENTO - Matriz de consistencia	135
6.3	Apéndice C: INSTRUMENTO - Encuesta de investigación.....	137
6.4	Apéndice D: Entrevista a profundidad	139

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 <i>Tabla comparativa diferenciando los costos de los gastos</i>	8
Tabla 2 <i>Evolución del Indicé Mensual de la Producción Nacional: Enero 2018(Año base 2007)</i>	42
Tabla 3 <i>Valor Bruto de la Producción Avícola por mes, según producto. Enero 2017- Enero 2018 (Millones de soles)</i>	43
Tabla 4 <i>PERU: Producción de ave viva por mes, según especie. Enero 2017- Enero 2018 (miles de toneladas)</i>	45
Tabla 5 <i>Colocación de pollos, pavos y patos BB por regiones. Enero 2018</i>	50
Tabla 6 <i>Especialistas entrevistados</i>	61
Tabla 7 <i>Datos de la entrevista</i>	61
Tabla 8 <i>Data de referencia</i>	62
Tabla 9 <i>Muestra</i>	63
Tabla 10 <i>Comentario de pregunta N° 1</i>	69
Tabla 11 <i>Comentario de pregunta N° 2</i>	70
Tabla 12 <i>Comentario de pregunta N° 3</i>	70
Tabla 13 <i>Comentario de pregunta N° 4</i>	71
Tabla 14 <i>Comentario de pregunta N° 5</i>	72
Tabla 15 <i>Comentario de pregunta N° 6</i>	73
Tabla 16 <i>Comentario de pregunta N° 7</i>	73
Tabla 17 <i>Comentario de pregunta N° 8</i>	74
Tabla 18 <i>Comentario de pregunta N° 9</i>	75
Tabla 19 <i>Comentario de pregunta N° 10</i>	75
Tabla 20 <i>Comentario de pregunta N° 11</i>	76
Tabla 21 <i>Comentario de pregunta N° 12</i>	77
Tabla 22 <i>Comentario de pregunta N° 13</i>	78
Tabla 23 <i>Comentario de pregunta N° 14</i>	78
Tabla 24 <i>Comentario de pregunta N° 15</i>	79
Tabla 25 <i>Comentario de pregunta N° 16</i>	80
Tabla 26 <i>Comentario de pregunta N° 17</i>	81
Tabla 27 <i>Comentario de pregunta N° 18</i>	82
Tabla 28 <i>Comentario de pregunta N° 19</i>	83
Tabla 29 <i>Comentario de pregunta N° 20</i>	84

Tabla 30 <i>Estado de resultados y otros resultados integrales por los años terminados el 31 de diciembre de 2017 y 2016</i>	92
Tabla 31 <i>Estado de situación financiera 31 de diciembre de 2017 y 2016</i>	93
Tabla 32 <i>Estado de flujo de efectivo por los años terminados el 31 de diciembre de 2017 y 2016</i>	94
Tabla 33 <i>Análisis financiero</i>	96
Tabla 34 <i>Resumen de procesamiento de casos</i>	114
Tabla 35 <i>Estadísticas de fiabilidad</i>	114
Tabla 36 <i>Tabla cruzada MERMAS Y DESMEDROS/EEFF e IR</i>	116
Tabla 37 <i>Pruebas de Chi-Cuadrado</i>	117
Tabla 38 <i>Tabla cruzada MERMAS *EEFF IR</i>	118
Tabla 39 <i>Pruebas de chi-cuadrado</i>	119
Tabla 40 <i>Tabla cruzada DESMEDROS*EEFF IR</i>	120
Tabla 41 <i>Pruebas de chi-cuadrado</i>	121
Tabla 42 <i>Análisis de ratios financieros</i>	123

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Desmedro	10
Figura 2. Merma y Desmedro.....	10
Figura 3. Producción nacional de carne de pollo (en toneladas)	41
Figura 4. PERU: Valor Bruto de la Producción Avícola: Enero 2017-Enero 2018	43
Figura 5. PERU: Producción de ave viva. Enero 2017-Enero 2018.....	45
Figura 6. Lima Metropolitana: Ventas de pollos vivos en centros de distribución de aves. Enero 2017-Enero 2018.....	46
Figura 7. Lima Metropolitana: Comportamiento del precio mayorista del pollo y gallina colorada en centros de distribución de aves vivas (Enero 2017- Enero 2018).....	47
Figura 8. PERU: Carga de huevos fértiles y Producción de pollos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018.....	48
Figura 9. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pollas BB de postura en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018.....	49
Figura 10. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pavos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018.....	50
Figura 11. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pavos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018.....	50
Figura 12. Organigrama empresa San Gerónimo	91
Figura 13. Gráfica del reconocimiento de mermas y desmedros Chi Cuadrado	116

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación se basa en Mermas y desmedros y su incidencia en los Estados Financieros y el Impuesto a la Renta en las Empresas del Sector Avícola de Lima, año 2017. Toda empresa con fines de lucro tiene como objetivo obtener ganancias producto de la comercialización de sus bienes o servicios. (INEI, 2018, pág. 1)

Para diciembre del 2017 el sector avícola alcanzo 726 millones de soles en valor bruto, entre carne de pollo (78.6%), huevos de gallina (14.9%), gallinas (1.6%) y pavos (2.3%), según informe del Ministerio de Agricultura.

Según la Asociación Peruana de Avicultura (APA), esta carne de pollo aporta un 67% de lo que consume la población peruana, al ser un alimento básico infaltable en la mesa de los peruanos, siendo así el 1.5% del PBI local. En los últimos 10 años la tasa de crecimiento de producción del sector avícola ha crecido en 7.8% anual, y si hablamos solo de pollo en 5%. Además, se tiene previsto que para el 2020 desplace al cerdo debido a su menor costo de producción y su mayor accesibilidad.

El sector avícola mueve un importante porcentaje en la alimentación peruana, y como toda empresa sigue las normas y leyes para buen funcionamiento y evitar contingencias con la ley. Antes que el pollo se encuentre servido en la mesa de los peruanos se realizaron varios procesos desde que estaba en granja. Estos son comprados como huevos, nacen, crecen y se encuentran listos para su venta y/o su reproducción.

Pero que pasa en estas etapas, existen diversos factores que generan la perdida en cantidad y peso de estas aves. Inicialmente pueden perderse huevos en su etapa de incubación o nacer y en su proceso de desarrollo ser considerados como aves descarte, tal vez no tener el peso adecuado para su venta generando perdida. Esto junto a la suma de factores externos que indirectamente afecta los costos ya previstos generan pérdidas a la empresa.

Estas pérdidas de mermas y desmedro según sea el caso impacta en los Estados Financieros de la empresa.

La siguiente investigación es sobre la incidencia financiera y tributaria que tiene el sector avícola, realizaremos un análisis de este y el impacto que tiene o debería tener en el costo de ventas las mermas y desmedro ocasionados en las diversas etapas de crecimiento del pollo hasta su traslado de los mercados.

1 CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO

1.1 Mermas, desmedros y otros conceptos

1.1.1 Definición mermas

El Diccionario de la Real Academia Española define la palabra merma como porción de algo que se consume naturalmente o se sustrae; asimismo, significa bajar o disminuir algo o consumir una parte de ello.

Se llama Merma a todas aquellas “pérdidas” que se producen a lo largo de la cadena de distribución y ventas en el mercado del retáil. (Bruzzi, 2017)

Las mermas de las existencias se producen en el proceso de su comercialización o en el proceso productivo. En la evolución en estos procesos se incurren en el transporte, almacenamiento, distribución, producción y venta de estos bienes que afecta su naturaleza y constitución física, convirtiéndose en pérdida cuantitativa, es decir, estas pérdidas se pueden contar, medir, pesar, etc., en unidades. (Ayala Zavala, 2009)

Por otro lado, las mermas Según el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se define como Merma a la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo y que esta deba ser acreditada por el contribuyente mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. (Ferrer Quea, 2010, pág. 2)

1.1.1.1 Merma normal

En el proceso productivo, las empresas industriales fijan porcentajes de pérdidas por Merma Normal de las materias primas o suministros que se consumen en la producción de sus productos, que se consideran por esa razón normales, estas mermas se aplican al costo de los productos elaborados en proporción al volumen de producción, es decir, las pérdidas por esta clase de mermas será asumida por el Costo de Producción. (Ferrer Quea, 2010, pág. 2)

Existen diversos criterios sobre la contabilización de las mermas que varían de acuerdo con el proceso productivo realizado y con el sistema de costos empleado por la empresa. Sin embargo, de manera general, podemos establecer los siguientes criterios. Las mermas

normales que se producen por factores ambientales, cambios de temperatura natural, y situaciones que se derivan del proceso productivo en condiciones óptimas deben formar parte del costo de producción. Las mermas normales, que se pueden producir por negligencia de operaciones, por defectos en la maquinaria, y en general por diferencias en el proceso productivo deberán ser reconocidas como gasto del periodo. Asimismo, es necesario traer a colocación lo establecido en el Párrafo 16 de la NIC 2: Existencias, en donde se señala que las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción deben ser excluidos del costo de los inventarios, y por lo tanto deben ser reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren. La NIC 2: existencias señala expresamente que las cantidades anormales de desperdicio de materiales y otros no deben considerarse como parte del costo de los inventarios, de lo cual se puede deducir que las cantidades normales de desperdicio deben conformar el costo de los inventarios. (García Castillo & Santos Llontop, Hugo Daly, 2016, pág. 23)

La pérdida normal responde generalmente al proceso en sí, como una merma, debida por ejemplo a la evaporación en un proceso de cocción, los desperdicios resultantes en los cortes de la tela, del metal, de la madera, etc. Si para fabricar una mesa se precisaran 20 pies de madera de un determinado espesor, el producto acabado, si se mide en pies sólo tendrá 18 pies y un espesor menor, no obstante que se ha aprovechado el material en la mejor forma posible. En igual forma de 1.000 litros de materiales para la elaboración de pintura, se obtendrán solamente 800 litros de producto acabado por efecto de la condensación. Este tipo de pérdidas, previsto y planificado según la técnica de producción, o simplemente por la experiencia de la firma no presenta mayores dificultades, pues el costo unitario se obtendrá por la división del costo total entre las unidades resultantes. En forma similar, es también aceptado reconocer como normal, en ciertos productos un porcentaje mínimo de pérdida, aunque se deba a fallas humanas, pero cuando las pérdidas pasan de esos niveles previstos y esperados, el tratamiento será el de una pérdida o merma anormal. (Palenque, 2018, pág. 6)

Los costos de las pérdidas normales no se toman en cuenta ni se calculan, y son absorbidas por la producción calificada como buena, pero sí se pueden establecer niveles de rendimiento de los insumos, o costos departamentalizados unitarios, cuando el producto resultante de cada departamento puede ser dispuesto en otra forma que no sea precisamente la continuación de la producción en las siguientes etapas. Tomemos el siguiente ejemplo: En el departamento A de una fábrica de pinturas, se ha tenido un costo total de \$ 12.000 para producir una mezcla de 1.000 litros de producto semiterminados que luego pasa al

Departamento B de condensación para convertirse en solo 800 litros de pintura a granel y con un costo de este Departamento de \$ 16.000. Con estos datos podemos calcular la siguiente información: (Palenque, 2018, pág. 7)

$$\text{Nivel de rendimiento de los materiales} = \frac{800}{1.000} = 80\%$$

$$\text{Costo unitario del semi-producto mezcla} = \frac{\$ 12.000}{1.000} = \$ 12$$

1.1.1.2 Merma anormal

En cuanto a lo que se refiere a la Merma Anormal, son aquellas mermas que se producen en el proceso de producción cuyos valores exceden los montos estimados considerados normales, estas pérdidas no formarán parte del costo de los productos elaborados, estas pérdidas deben ser asumidas como gastos del período. (Ferrer Quea, 2010, pág. 2)

Las pérdidas anormales son evitables, por lo tanto, controlables y se deben generalmente a errores humanos, tales como mal funcionamiento del equipo por descuido o negligencia del operador. o mantenimiento inadecuado, instrucciones erradas, mezclas indebidas, etc. En tales situaciones, los costos de la merma deben ser calculados en forma separada y cargados como cuenta de pérdidas del período. Asumamos que de los 1.000 litros de mezcla traspasada del departamento A al B, donde se esperaba un rendimiento de 800 litros de producto acabado, se han obtenido solamente 750, debido a una merma de 50 litros ocasionados por fallas humanas en la fabricación. Entonces tenemos una merma normal de 200 litros que es absorbida por la producción buena y una merma anormal de 50 litros. Como la falla ha sido detectada al final del proceso, el cálculo de la distribución de costos será: Costo acumulado \$ 28.000 sobre producción esperada 800 litros $28.000/800 = \$ 35$ por unidad. (Palenque, 2018, pág. 8)

Costo de producción terminada:	750 litros x \$ 35	=	\$ 26.250
Costa de la merma anormal:	50 litros x \$ 35	=	\$ 1.750
	Costa total	=	<u>\$ 28.000</u>

El asiento contable correspondiente será:

Productos terminados	26.250	
Perdidas par mermas	1.750	
a Productos-en Proceso		28.000

Cuando las mermas o producción defectuosa son detectadas, se las separa inmediatamente del proceso productivo, porque significan hasta ese momento una pérdida, tanto en materiales como en costo de conversión. El cálculo en tales casos se hará en forma independiente, tanto para los materiales como para el costo de conversión, pues cada uno merecerá un trato diferente. Si el material puede volver a ser utilizado como en el caso de la industria de la fundición, no existe pérdida de materiales, pero sí de costos de conversión, en otras circunstancias, podrá perderse todo el material, pero solo un porcentaje del costo de conversión, especialmente en aquellos casos en que se pueda detectar la falla en una parte del proceso y el material no pueda volver a ser utilizado, como un corte malo de tela, una sobre cocción de un producto alimenticio etc. En esta situación se determinarán los siguientes aspectos: - Pérdida en unidades de medida (litro, kilo, pie, etc.) Contabilidad y Decisiones – Capítulo 9 José Manuel Palenque - Departamento donde se produjo la falla. - Grado de elaboración del producto y su correspondiente separación. - Cálculo de los costos unitarios de la merma y el resto de la producción que sigue su curso normal. La determinación de unidades equivalentes en tal situación es válida para el cálculo de los costos correspondientes. (Palenque, 2018, pág. 9)

1.1.1.3 Ejemplo de mermas

Dentro de los ejemplos más comunes de mermas, podemos citar los siguientes:

- La pérdida de peso de una res en el traslado, de una ciudad a otra.
- La pérdida de gasolina, ocurrida en su almacenamiento o distribución desde la refinería hacia los grifos, por efecto de la evaporación o volatilidad de la gasolina.
- La pérdida del peso del hielo por efectos climáticos.
- La pérdida de tinta y papel en la industria editorial.
- La pérdida de alcohol, por efecto de la evaporación.
- La pérdida de cuero en la elaboración de zapatos; asimismo, la pérdida de retazos de tela en la confección de prendas de vestir, entre otros. (Montenegro Arévalo, 2017)

1.1.1.4 Regularización de mermas en la Legislación del Impuesto a la Renta

De conformidad con el principio de causalidad, el artículo 37° del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley. En tal sentido, el inciso f) del mencionado artículo señala que son deducibles las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditadas. Al respecto, el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta indica que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción. En este sentido, es necesario recalcar que el informe técnico deberá ser efectuado necesariamente por un profesional independiente a la empresa, puesto que, de lo contrario, dicho informe carecería de valor para efecto de sustentar la merma. Este criterio fue expresado por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 00536-3-2008 de fecha 15.01.2008 en el cual se señala que en el informe presentado se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que esta fue realizada, advirtiéndose más bien que se sustenta en el primer informe técnico elaborado por un trabajador y no por un profesional independiente, por lo que se mantiene el reparo por mermas. Asimismo, el citado órgano colegiado en la RTF N° 02312-5-2004 de fecha 21.04.2004 determina que son conformes a ley los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del Ejercicio xx denominados por la Administración “retiro de materiales sin sustento” que salieron de almacén como “merma”, pero sin que ésta tuviera el respectivo informe técnico. (Montenegro Arevalo, 2017)

1.1.1.5 Costos y gastos de las mermas

En la industria avícola se tiene establecido los parámetros productivos (según la zona geográfica o metas de cada empresa avícola), los cuales se debe comparar con los resultados obtenidos en la crianza (campana). Se pone tanto énfasis en lograr las metas establecidas, que pocos observan y analizan los costos que puede generar a la producción, decisiones sin la consulta respectiva al área contable, o verificar el costo y de los recursos que pueden encarecer de la misma. Es por eso obligatorio realizar un repaso por conceptos básicos sobre

términos contables que los profesionales deben saber y como la correcta utilización de éstos nos permitirán mejorar nuestra empresa y mantener un orden no solo administrativo sino de proyección y crecimiento a nivel de mercado. (Roca Lopez, 2017)

¿Qué son los costos?

Es el proceso o conjunto de procesos donde existe la acumulación de recursos económicos con la finalidad de generar bienes, servicios o valor a determinados productos comercializables o utilizables.

Objetivos de los costos

Establece metas, identifica mejoras, mide la gestión del negocio.

¿Qué son los gastos?

Desprendimientos de recursos no recuperables, pero necesarios para mantener el curso del negocio.

Ejemplos: Publicidad, ventas, facturación.

La Dra. Bianca Martins (Gerente Técnico de Alltech para Latinoamérica) resaltó que el 70% del incremento en la producción de alimentos deberá obtenerse mediante mejoras en la eficiencia de la producción. Por lo que es vital que los productores avícolas puedan identificar de manera clara y ordenada aquellos puntos de sus operaciones que puedan optimizar. Para Martins, los parámetros que impactan significativamente a la rentabilidad del negocio son la eficiencia productiva a través de la conversión alimenticia (mitigación ambiental y escala de producción), la profesionalización de los trabajadores y el precio de los pollos. (Roca Lopez, 2017)

“Es importante también un programa de bioseguridad eficiente ya que el ingreso de enfermedades ajenas a un proceso de producción controlado puede perjudicar una marca conocida en el mercado y la disolución de contratos con clientes”, señala Martins. (Roca Lopez, 2017)

La rentabilidad se consigue al producir carne al menor costo posible y eso se logra con un intestino sano. La salud intestinal resulta clave para la crianza de pollos de engorde. En ese sentido, la Dra. Eliana Icochea (Universidad Nacional Mayor de San Marcos) habló sobre los aspectos sanitarios vinculados a la salud intestinal. “Si el intestino está dañado esto afectará al rendimiento productivo, a la conversión de alimentos, a la ganancia de peso y, en consecuencia, al impacto económico”, remarcó Icochea. (Roca Lopez, 2017)

“No confundir los gastos con costos existe una gran diferencia”

Como es sabido, muchos correlacionamos los buenos resultados productivos de granja con una eficiencia de ganancia de la empresa, sin embargo, haciendo un breve análisis no es lo mismo tener buenos resultados si los costos que implicaron en dicha producción no fueron tan eficientes con respecto a otras granjas que sí lo fueron. (Roca Lopez, 2017)

Tabla 1

Tabla comparativa diferenciando los costos de los gastos

Costos	Gastos
<ul style="list-style-type: none"> - Desembolsos económicos son recuperables en el producto - Se acumula hasta terminar el Ciclo Productivo - Afecta al resultado del Negocio cuando se vende el producto 	<ul style="list-style-type: none"> - Desembolsos no son recuperables - No acumula, se genera - Afecta al resultado del negocio cuando se genera el servicio

Nota: Diferenciando los costos de los gastos.

La Norma Internacional de Contabilidad 2: Inventarios en sus párrafos 13, 14,15 y 16 señala lo siguiente:

El proceso de distribución de los costes indirectos fijos a los costes de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios ejercicios o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de coste indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costes indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del ejercicio en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de coste indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren las existencias por encima del coste. Los costes indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción. (NIC2, 2005, pág. 3)

“El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total entre los productos utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de ventas relativo de cada producto ya sea como producción en proceso, en el momento en que los productos pasan a poder identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.” (NIC2, 2005, pág. 4)

“En el cálculo del coste de las existencias, se incluirán otros costes, en el, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a las mismas su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podría ser apropiado incluir como coste de las existencias, algunos costes indirectos no derivados de la producción o los costes del diseño de productos para clientes específicos.” (NIC2, 2005, pág. 4)

“Son ejemplos de costes excluidos del coste de las existencias, y por tanto reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren, los siguientes:

- a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costes de producción;
- b) los costes de almacenamiento, a menos que esos costes sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;
- c) los costes indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a las existencias su condición y ubicación actuales; y
- d) Los costos de venta” (NIC2, 2005, pág. 4)

1.1.2 Definición desmedros

Para la Real academia española la palabra desmedro significa estropear, menoscabar, poner en inferior condición algo, disminuir algo, quitándole una parte, acortando, reducirlo, deteriorar o deslustrar algo, quitándole parte de la estimación o lucimiento que antes tenía. (García Castillo & Santos Llontop, Hugo Daly, 2016, pág. 25)

Las normas tributarias LIR artículo 21° numeral 6 definen al concepto de desmedro como deterioro o pérdida del bien de manera definitiva, así como a su pérdida cualitativa, es decir a la pérdida de lo que es, en propiedad, carácter y calidad, impidiendo de esta forma su uso, ya sea por obsoleto, tecnológico, cuestión de moda u otros. Esta pérdida es de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados. (Ferrer Quea, 2010, pág. 2)

Figura 1. Desmedro

Figura 2. Merma y Desmedro

Los desmedros constituyen una pérdida de tipo cualitativo de un bien en relación con otros de la misma naturaleza, lo cual en materia tributaria influyen en los gastos, a efectos de la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial, que en nuestro país se calificaría como rentas de tercera categoría. De este modo, se generan algunos problemas en la deducción de

los desmedros, ello sobre todo por la exigencia del cumplimiento de algunos requisitos señalados en el Reglamento de la LIR. (Alva Matteucci, 2013)

Fernández Origgi precisa con respecto a los desmedros que “... este es el caso típico de la pérdida de perecibles. Por ejemplo, aquel caso en donde se adquieren alimentos, los cuales se pierden por degradación natural (caso típico de cargamento de frutas)”¹. Resulta pertinente efectuar una distinción entre la merma y el desmedro, ello se puede apreciar en la RTF N° 199-4-2000, en donde el Tribunal Fiscal determina que: “La distinción entre mermas y desmedros consiste en que la primera alude a una pérdida en cantidad, mientras que la segunda se refiere a una disminución en calidad. Las mermas y desmedros no necesariamente se derivan del proceso productivo, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general. Los bienes que no pasaron el control de calidad de la recurrente no son mermas”. Por su parte, Picón Gonzales precisa que “existen diversos supuestos en los cuales las existencias se convierten en desmedros: - Deterioro de los bienes: Ladrillos rotos, tornillos oxidados, vidrios rotos, copas rajadas, entre otros. - Bienes perecederos: Bienes con fecha de caducidad que hubieran vencido. - Desfase tecnológico: Piezas de maquinaria obsoleta, disquetes de 5 ¼ pulgadas”² (Alva Matteucci, 2013)

1.1.2.1 Desmedros normales

Desmedros Normales. -Son aquellos que se producen en las actividades ordinarias de la empresa y son regulares en relación a las características del proceso productivo, de comercialización y de los materiales o insumos utilizados. (Montenegro Arevalo, 2017)

1.1.2.2 Desmedros anormales

Son aquellos que no se derivan de las actividades ordinarias del negocio (Montenegro Arevalo, 2017)

1.1.2.3 Ejemplos de desmedros

Para poder entender la figura de los desmedros analizaremos algunos ejemplos.

1. La venta de pan embolsado en los centros comerciales y tiendas donde tiene una fecha de vencimiento, una vez vencida la misma si no se ha vendido se retira del comercio pasando a la calidad de desmedro, toda vez que el pan ha perdido sus propiedades que lo hacen apto para la venta.

2. Repuestos para máquinas que ya están discontinuadas en el mercado o que por el avance tecnológico se fabrican modelos más avanzados.
3. Muñecos y peluches que estuvieron en exhibición en la época de Navidad y que no lograron venderse porque presentaron manchas de suciedad o quiebre de algunas piezas que permitían su avance en el suelo.
4. Un mueble que se trasladó en un camión, pero al momento de desempaquetar las cajas que lo contienen muestra una rajadura en la estructura que lo hace inestable, lo cual impide su venta.
5. Un lote de mangos empaquetados listos para ser embarcados para su exportación, pero se detecta un brote de hongos, lo cual los convierte en no aptos para consumo humano.
6. Planchas de cartón que son utilizadas en los procesos de fabricación de cajas para medicamentos que se encuentran en un almacén lleno de humedad, lo cual ha deteriorado en más de un 70 % el contenido de las mismas.
7. Polerones empaquetados en cajas listos para ser vendidos y que cuentan con un estampado plastificado, pero que producto de un excesivo calor generado por una parrillada hecha en un local vecino han quedado inservibles para su venta, toda vez que el estampado se arrugó.
8. Muebles de melanina que están ubicados en un almacén contiguo a un local que se incendió y que las fuertes cantidades de agua que fueron utilizadas por los bomberos originaron que la humedad del almacén se incremente, de este modo las planchas de melanina de los muebles empezaron a desprenderse. (Alva Matteucci, 2013)

1.1.2.4 Regularización de los desmedros en la LIR

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquel, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa. (Alva Matteucci, 2013)

A) Destrucción de las existencias que sufrieron desmedro

Si se va a destruir un bien que ha sufrido el desmedro entonces se puede elegir entre diversos medios. El más común de todos es el fuego, aunque este elemento siempre deja cenizas o restos. Para que no quede rastros la combustión, deberá ser realizada en lugares apropiados como hornos industriales que soportan altas temperaturas. El principal problema de la combustión de bienes utilizando el fuego es que se genera contaminación ambiental y la emisión de gases tóxicos que contaminan la atmósfera. Otro elemento que determina la destrucción sería la rotura del bien que determinen su inutilidad, para lo cual se pueden utilizar instrumentos que por su tamaño y peso destruyen el bien. Un ejemplo de ello sería el caso de una aplanadora que pase por encima de los bienes que sufrieron el desmedro. Otro caso sería el caso de la utilización de combas y martillos para destruir los bienes. Un elemento que posibilita la destrucción del bien que no está relacionado con la rotura ni el uso del fuego, sería la figura de la inutilización por el retiro de una pieza clave en el funcionamiento. También se utiliza el agua como solvente que permite la destrucción o degradación de un bien determinado. Ello puede apreciarse cuando por ejemplo se tiene cerveza que no se pudo vender y que superó el tiempo de venta al público, por lo que para destruirla se deberá eliminar por la vía del desagüe previo tratamiento químico. En esa misma línea, se puede mencionar los procesos químicos para neutralizar las propiedades de un bien que califica como desmedro para impedir su utilización posterior. (Alva Matteucci, 2013)

B) Presencia de Notario Público

El notario es un funcionario público que recibe facultades a través de la Ley del Notariado para poder dar fe de los contratos y demás actos de tipo extrajudicial. Se encuentra dedicado a asesorar, redactar, custodiar y poder dar fe en acuerdos, documentos, testamentos y una serie de otros actos de naturaleza civil y mercantil. Se encuentra obligado a poder controlar y buscar preservar la ley, a la vez de poder mantener la neutralidad en sus actos. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley del Notariado, aprobada mediante Decreto Legislativo N° 1049 (publicada en el diario oficial El Peruano el 26 de junio de 2008), el notario es el profesional del Derecho que está autorizado para dar fe de los actos y contratos que ante él se celebra. Para ello formaliza la voluntad de los otorgantes, redactando los instrumentos a los que confiere autenticidad, conserva los originales y expide los traslados correspondientes. Su función también corresponde la comprobación de hechos y la tramitación de asuntos no contenciosos previstos en la ley de la materia. En este orden de ideas, apreciamos que el

notario público debe presenciar y dar fe del proceso de destrucción de los bienes, ello para poder mencionarlo en el acta que refleja los hechos y que posteriormente servirá de sustento para la deducción del gasto. De conformidad con lo señalado en el texto del literal b) del artículo 94° de la Ley del Notariado, el notario puede expedir las actas extra protocolares para verificar la destrucción de los bienes que en su presencia se lleven a cabo. En concordancia con este dispositivo, el Reglamento de la Ley del Notariado, el cual fue aprobado por el Decreto Supremo N° 003-2009-JUS, apreciamos que en el artículo 45° se hace mención que en la extensión de actas extra protocolares a que se refiere el artículo 94° de la Ley del Notariado, el notario podrá ser asistido por personal idóneo³, sin que ello signifique la delegación de sus funciones. Respecto a la forma en la que pueden ser extendidas las actas extra protocolares, el texto del artículo 46° del Reglamento precisa que estas podrán ser extendidas, tanto en formato papel como en medios electrónicos, pudiendo expedirse o tramitarse por medios electrónicos, y generar bases de datos informativas respecto de las mismas. Para la validez de lo señalado en el párrafo anterior deberá emplearse la tecnología de firmas y certificados digitales, en todos los casos. El notario puede utilizar otros medios para la elaboración del acta, ello está reflejado en el texto del artículo 47° del Reglamento, que regula el contenido de las actas extra protocolares. Dicho artículo menciona que el notario deberá extender las actas a que se refiere el artículo 98° de la Ley del Notariado en el momento del acto, hecho o circunstancia verificado. De no mediar oposición, podrá concluir posteriormente con la redacción del acta, sobre la base de las notas tomadas por él, pudiendo los interesados comparecer a su despacho para la suscripción de la misma. No está prohibido al notario utilizar en el acto de la diligencia medios tecnológicos para dejar constancia de lo sucedido, como fotografías, filmación, grabaciones, entre otros, siempre que advierta a los usuarios de su utilización y deje constancia de dicho hecho en el acta. (Alva Matteucci, 2013)

C) Ausencia de Notario, Función del Juez de Paz

Al efectuar una revisión de la Ley Orgánica del Poder Judicial, cuyo TUO fue aprobado por el Decreto Supremo N° 017-93-JUS, apreciamos que en el artículo 26° se regula la estructura de los Órganos Jurisdiccionales del siguiente modo: Son órganos jurisdiccionales del Poder Judicial: 1. La Corte Suprema de Justicia de la República; 2. Las Cortes Superiores de Justicia, en los respectivos Distritos Judiciales; 3. Los Juzgados Especializados y Mixtos, en las Provincias respectivas; 4. Los Juzgados de Paz Letrados,

en la ciudad o población de su sede; y, 5. Los Juzgados de Paz. Debemos precisar que como la LIR solo hace mención al Juez de Paz, al revisar la normatividad específica del Poder Judicial allí se hace un distingo entre dos órganos (i) el Juez de Paz Letrado y (ii) el Juez de Paz. Entendemos que, al ser la Ley Orgánica del Poder Judicial una norma específica y la LIR genérica en esta materia de regulación de órganos jurisdiccionales, se debe entender que cualquiera de los dos órganos mencionados anteriormente son incluidos dentro del concepto que el segundo párrafo del numeral 2 del literal c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR considera para ejercer funciones notariales. (Alva Matteucci, 2013)

D) La comunicación a la SUNAT y el plazo de seis (6) días hábiles de anticipación

La normatividad del Reglamento de la LIR antes citada precisa que se debe efectuar una comunicación a la SUNAT con seis días de anticipación, esta comunicación debe ser realizada por escrito y entregada en la mesa de partes de la Administración Tributaria. En caso de tratarse de un contribuyente que se encuentre dentro de la calificación de Principal Contribuyente – PRICO, deberá entregar la comunicación en el lugar donde debe realizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Si se trata de un mediano y pequeño contribuyente deberá cumplir con presentar la comunicación en la oficina de servicios que corresponda a la oficina zonal donde tiene su domicilio fiscal. Debemos recordar que la norma hace mención a días hábiles y no a días calendario, por lo que no se tomarán en cuenta los días sábados, domingos y feriados. Aquí observamos que la norma es muy rígida y que pueden presentarse casos y situaciones que en la práctica no se podría esperar ese plazo. A manera de ejemplo, podemos señalar que en un supuesto de una planta empacadora de espárrago listo para exportar se ha detectado un brote de hongos en uno de los grupos de cajas que contienen el producto, por lo que para poder salvar el resto de la producción se requiere destruirlo de inmediato toda vez que existe el riesgo de propagación a las otras cajas. En este caso planteado apreciamos que la realidad supera a los parámetros establecidos por lo que si el contribuyente no realiza la destrucción de manera inmediata tendrá el riesgo de perder toda la producción que, si está en buen estado, ello porque debe realizar la comunicación con seis días de anticipación a la SUNAT para realizar la destrucción de los bienes que han sufrido el desmedro. (Alva Matteucci, 2013)

E) Modelo de comunicación de destrucción de bienes dirigida a la SUNAT

Es muy importante tomar atención a las partes que debe contener una comunicación dirigida a la SUNAT, la cual está ligada a informar de la destrucción de los bienes que han sufrido desmedros. A continuación, se indican los detalles: a) Sumilla de los que se está comunicando. b) Datos de identificación del contribuyente. c) Sustento legal. d) Fecha y hora de la destrucción de las existencias. e) Cantidad, tipo y monto equivalente de la existencia. f) Lugar y notario ante quien se destruirán las existencias. g) Fecha y firma.

Sumilla: Comunica destrucción de desmedros de existencias

A la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT

La empresa “Herramientas y tornillos S.A.C.”, identificada con RUC N° 20107323675, con domicilio fiscal ubicado en Avenida Los Patriotas 236, distrito de San Miguel, provincia y departamento de Lima, debidamente representada por su Gerente General Roger Falero Piqueras, identificado con DNI N° 09837821, según consta en la ficha electrónica N° 174334453461 del Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos de Lima, nos dirigimos ante ustedes a fin de manifestarles lo siguiente: De conformidad con lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, nos dirigimos a ustedes a fin de comunicarles que con fecha 12 de setiembre de 2013 a horas 9:30 a.m. procederemos a la destrucción de las existencias en desmedro consistentes en mil cuatrocientas (1,400) cajas de plástico que están deterioradas y llenas de óxido por los pernos que se encuentran en su interior, por lo que no califican como mercadería que se puede comercializar, por un valor en libros de S/.9,800.00 (Nueve mil ochocientos y 00/100 Nuevos Soles), hecho que se realizará en el terreno situado en la Carretera Panamericana Sur 5698 Lurín, ante el Notario Público de Lima Dr. José Gastón Cárdenas.

POR TANTO: Cumplimos con efectuar la presente comunicación a fin de poder acreditar la deducibilidad del gasto por concepto de desmedros de existencias por el presente ejercicio.

Lima, 2 de setiembre de 2013

Roger Falero Piqueras

DNI N° 09837821

(Alva Matteucci, 2013)

1.2 Otros conceptos relacionados a las mermas y desmedros

1.2.1 Valor neto realizable

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de las existencias, en el curso normal de la explotación. El valor razonable refleja el importe por el cual esta misma existencia podría ser intercambiada en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que este último no. El valor neto realizable de las existencias puede no ser igual al valor razonable menos los costes de venta. (NIC2, 2005, pág. 3)

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar las existencias. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del ejercicio. (García Castillo & Santos Llontop, Hugo Daly, 2016, pág. 28)

1.2.2 Costo de inventarios

Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado. (NIC2, 2005, pág. 5)

Para determinar los niveles normales de consumo, conoceremos los conceptos de los involucrados:

A) Materia prima

La materia prima son todos los elementos que se incluyen en la elaboración del producto hasta llegar al producto final.

La materia prima se registra al costo, este incluye todos los desembolsos incurridos a la adquisición, hasta que los bienes estén disponibles para ser utilizados. Los descuentos y rebajas que se pudieren producir distintas a las partidas financieras, se deducirán a fin de obtener el costo de adquisición. (Chambergó Guillermo, 2012)

B) Suministros

Se hace referencia al acto y consecuencia de suministrar, es decir, proveer a alguien de algo que requiere. El término menciona tanto a la provisión de víveres o utensilios como a los objetos y efectos que se han suministrado.

En el nivel empresarial es sinónimo de abastecimiento. Se trata de la actividad que se lleva a cabo para satisfacer las necesidades de consumo de una estructura económica una familia, una empresa, etc. (Merino, 2008, pág. 33)

C) Manos de obra

Se reconoce como mano de obra como el esfuerzo físico y mental de un individuo para realizar la fabricación de un bien. “Las asignaciones de producción estándar pueden basarse en una determinación de lo que representa un buen nivel de actuación. Frecuentemente, se emplean los estudios de tiempo y movimientos para determinar las normas de mano de obra. Estas se basan en tablas que contienen la asignación de tiempo estándar para varios movimientos y otros elementos que intervienen en un trabajo. Las normas de tiempo requieren una descripción del trabajo muy cuidadosa y detallada.” (Chambergó Guillermo, 2012, pág. 1)

La mano de obra se clasifica en:

- Mano de obra directa

Es la mano de obra que se encuentra directamente relacionado con la fabricación de un determinado producto que produce la empresa.

Las asignaciones de producción estándar pueden basarse en una determinación de lo que representa un buen nivel de actuación. Frecuentemente se emplean los estudios de tiempo y movimientos para determinar las normas de mano de obra; o bien se recurre a normas sintéticas. Éstas se basan en tablas que contienen la asignación de tiempo estándar para varios movimientos y otros elementos que intervienen en un trabajo. (Chambergó Guillermo, 2012, pág. 1)

- Mano de obra indirecta

Es la mano de obra que se encuentra indirectamente relacionado, entre ellas tenemos a las áreas administrativas, de limpieza, sistemas, etc. (Chambergo Guillermo, 2012)

D) Capacidad

Es la producción o número de unidades que una instalación puede, gestionar, recibir, almacenar, producir en un determinado periodo de tiempo. (Rojas, 1996) (Reaño Villalobos, 2015, pág. 21)

- Capacidad proyectada o diseñada: es la máxima producción teórica de un sistema en un periodo determinado en condiciones ideales.
- Capacidad efectiva o real: es la capacidad que espera alcanzar una empresa según sus actuales limitaciones operativas como su combinación de productos, sus métodos de programación, su mantenimiento, y estándares de calidad.
- Utilización: es simplemente el porcentaje efectivamente alcanzado de la capacidad proyectada.

$$\text{Grado de utilización} = \frac{\text{Volumen de producción alcanzado}}{\text{Capacidad productiva instalada}} \times 100$$

- Eficiencia: es el porcentaje de la capacidad efectiva alcanzada de hecho (Heizer, 2001)

$$\text{Eficiencia} = \frac{\text{Producción real}}{\text{Capacidad efectiva}}$$

Cabe resaltar que, independientemente del proceso del proceso que se utilice como los directores de operaciones los directores de operaciones también deben determinar la capacidad. Esta decisión afecta a una gran parte del corte fijo. También determinar si se satisfará la demanda o si las instalaciones estarán inactivas. Si la planta es demasiado grande, parte de ella estará inactiva, con lo que se añade coste a la producción existente. Si la planta es demasiado pierde clientes. Asimismo, el tamaño de la instalación es fundamental para alcanzar altos niveles de utilización. (Ydrogo Gonzales & Perez Zuñiga, Sary Vanessa, 2016)

1.3 Incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta

1.3.1 Incidencia en los estados financieros

Para lograr una correcta Administración Financiera, es necesario realizar un adecuado Análisis "económico Financiero, el representa un medio infalible para el control de los recursos y para evaluar la situación económica financiera de las entidades como eslabón fundamental de la economía, le propiciará a los directivos lograr controles económicos ágiles con vistas a facilitar la toma de decisiones y a tener una administración más eficiente. (Marcia, 2013)

En primera instancia podemos afirmar que el resultado financiero es el que proviene de la realización de operaciones financieras. Estas operaciones son la consecuencia de las decisiones que se toman en función de optimizar la gestión financiera de las compañías. Esta, básicamente, consiste en llevar a cabo las actividades de obtener y conceder financiación, concretamente, obtener recursos financieros al menor costo y concederlos con el mayor beneficio sin afectar su cobrabilidad. Naturalmente, estas decisiones se toman sobre la base de lo que habitualmente denominamos la posición financiera de la compañía, que surge de un presupuesto financiero o flujo de fondos que se desarrolla como información de gestión. (Veiras & Paulone, 2013)

La Administración Financiera en la empresa, considerada como una forma de la economía aplicada, es la planeación de los recursos económicos, para definir y determinar cuáles son las fuentes de dinero más convenientes, para que dichos recursos sean aplicados en forma óptima, y así enfrentarlos compromisos económicos presentes y futuros, que tenga la empresa, reduciendo riesgos e incrementando su rentabilidad. La teoría financiera de la empresa proporciona las herramientas que tienden a interpretar los hechos que ocurren en el mundo financiero y su incidencia en la empresa, y también reconocer situaciones que antes eran irrelevantes y pueden traer aparejado consecuencias graves, en una época de cambios constantes en el mundo. El fin perseguido por la teoría financiera se encuadra en las denominadas decisiones básicas:

Decisiones de inversión: implican planificar el destino de los ingresos netos de la empresa '(usos netos de fondos) a fin de generar utilidades futuras;

Decisiones de financiación: persiguen encontrar la Forma menos costosa de obtener el dinero necesario, tanto para iniciar un proyecto de inversión, como para afrontar una dificultad coyuntural.

Decisiones de distribución de utilidades: tienden a repartir los beneficios en una proporción tal que origine un crédito importante para los propietarios de la empresa, y a la vez, la valoración de la misma. (Marcia, 2013)

A) Estados financieros

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad. El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

- (a) activos;
- (b) pasivos;
- (c) Patrimonio neto; (a) gastos e ingresos, en los que se incluyen las pérdidas y ganancias;
- (b) otros cambios en el patrimonio neto; y (c) flujos de efectivo. Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudará a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos. (NIC1, 2005, pág. 2)

Un conjunto completo de estados financieros incluirá los siguientes componentes:

- (a) balance;
- (b) cuenta de resultados;
- (c) Un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre: (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien (ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales;
- (d) estado de flujos de efectivo; y
- (e) notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas. (NIC1, 2005, pág. 2)

Al elaborar los estados financieros, la dirección evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la dirección, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. En el caso de que los estados financieros no se elaboren bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, tal hecho será objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que hayan sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no puede ser considerada como una empresa en funcionamiento. (NIC1, 2005, pág. 6)

Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la hipótesis contable del devengo. (NIC1, 2005, pág. 6)

Las empresas necesitan clasificar su información financiera de manera organizada, actualizada y sistematizada para el mejor análisis de sus cuentas, con el propósito de tomar las mejores decisiones y optimizar el desempeño en su producción o prestación de servicios. Es por eso que se realizan los estados financieros, en los cuales se comprime la información más valiosa de la empresa tanto para uso interno como externo. Los dueños y los gerentes piden frecuentemente estos reportes para llevar a cabo buenos manejos en las operaciones que realiza el negocio. Esta información cambia constantemente y su actualización es vital para el buen funcionamiento y la estabilidad de la empresa. Cada cambio debe reportarse periódicamente en los estados financieros. (Coello Martínez, 2015, pág. 1)

Los estados financieros tienen como principal objetivo dar a conocer la situación económica y financiera además de los cambios que experimenta una respectiva empresa en una misma fecha o durante un periodo determinado. A su vez, los estados financieros deben proveer información sobre el patrimonio del emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el periodo que abarcan, para, de esta forma, facilitar la toma de decisiones económicas por parte de la gerencia. Los estados financieros deben permitir al usuario en general evaluar la capacidad de la entidad para mantener y optimizar sus recursos, obtener financiamientos adecuados, retribuir a sus fuentes de financiamiento. En general, con estos informes se debe determinar la viabilidad de la entidad como negocio puesto en marcha. (Coello Martínez, 2015, pág. 1)

- Balance general

La entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance, de acuerdo con los párrafos 57 a 67, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más fiable. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán atendiendo, en general, al grado de liquidez. (NIC1, 2005, pág. 10)

Es un estado financiero estático porque muestra la situación financiera de una organización en una fecha determinada. Presenta las fuentes de las cuales la empresa ha obtenido recursos (pasivo y patrimonio), así como los bienes y derechos en que están invertidos dichos recursos (activos). (Coello Martínez, 2015, pág. 1)

- Estado de resultados (estado de ganancias y pérdidas)

Es un estado financiero dinámico porque presenta de manera ordenada y detallada la forma cómo obtuvo los resultados del ejercicio una empresa en un periodo determinado después de haber deducido los ingresos, los costos de productos vendidos, gastos de operación, gastos financieros e impuestos. Este informe muestra la utilidad de la empresa durante un periodo, es decir, las ganancias y/o pérdidas que la empresa tuvo o espera tener en forma de flujo o de manera dinámica. Presenta los resultados de las operaciones de negocios realizadas durante un período, mostrando los ingresos generados por ventas y los gastos en los que haya incurrido la empresa. (Coello Martínez, 2015, pág. 2)

- Estado de cambios en el patrimonio neto

La entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto que mostrará:

(a) el resultado del ejercicio;

(b) cada una de las partidas de ingresos y gastos del ejercicio que, según lo requerido por otras Normas o Interpretaciones, se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas;

(c) el total de los ingresos y gastos del ejercicio (calculado como la suma de los apartados (a) y (b) anteriores), mostrando separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante y a los intereses minoritarios; y

(d) para cada uno de los componentes del patrimonio neto, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, de acuerdo con la NIC 8. Un estado

de cambios en el patrimonio neto que incluya sólo esas partidas recibirá la denominación de estado de ingresos y gastos reconocidos. (NIC1, 2005, pág. 17)

Es un estado financiero que informa las variaciones en las cuentas del patrimonio originadas por las transacciones comerciales que realiza la compañía entre el principio y el final de un periodo contable. Este estado financiero es importante en su realización ya que proporciona información patrimonial para la toma de decisiones gerenciales, como aumentos de capital, distribución de utilidades, capitalización de las reservas, etc. (Coello Martínez, 2015, pág. 2)

- Estado de flujos de efectivo

La información sobre los flujos de efectivo suministra a los usuarios las bases para la evaluación de la capacidad que la entidad tiene para generar efectivo y otros medios líquidos equivalentes, así como las necesidades de la entidad para la utilización de esos flujos de efectivo. La NIC 7 Estado de flujos de efectivo, establece ciertos requerimientos para la presentación del estado de flujos de efectivo, así como otras informaciones relacionadas con él. (NIC1, 2005, pág. 18)

Este estado financiero informa la cantidad de efectivo al inicio del año y cómo terminó el saldo al final del año, así como los movimientos de efectivo y sus equivalentes en un periodo determinado. Además, presenta el impacto que tienen las actividades operativas, de inversión y de financiamiento de una empresa sobre sus flujos de efectivo a lo largo del año y, a su vez, sirve para explicar cómo las operaciones de la empresa han afectado su efectivo. La información que brindan los flujos de efectivo es de gran utilidad ya que otorga a los usuarios de estos informes las bases para poder evaluar la capacidad que tiene la empresa para poder generar efectivo, así como las necesidades de liquidez que tiene la empresa. Antes de una decisión económica los responsables deben consultar esta información para evaluar la capacidad que tiene la empresa de generar efectivo y el tiempo que este dinero transcurre en los movimientos del negocio. Este estado financiero básico muestra el efectivo generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiación. (Coello Martínez, 2015, pág. 2)

- Notas

En las notas se:

(a) presentará información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros, así como de las políticas contables específicas empleadas de acuerdo con los párrafos 108 a 115;

(b) revelará la información que, siendo requerida por las NIIF, no se presente en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en el estado de flujos de efectivo; y

(c) suministrará la información adicional que, no habiéndose incluido en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en el estado de flujos de efectivo, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos. (NIC1, 2005, pág. 103)

Las notas a los Estados Financieros representan aclaraciones o explicaciones de hechos o situaciones cuantificables o no que se presentan en el movimiento de las cuentas, las mismas que deben leerse conjuntamente a los Estados Financieros para una correcta interpretación. Asimismo representan información importante para los inversores que deseen comprar acciones de una compañía a través del Mercado Bursátil, ya que por lo general muestran información relevante a considerar que determinará el comportamiento del valor de las acciones. (Empresa&Economía, 2008)

B) Ratios financieros

Los ratios financieros son indicadores calculados en base a información conocida de los valores de las diversas cuentas señaladas en los Estados Financieros. Estos indicadores son fundamentales ya que, gracias a su descripción cuantitativa, permiten vislumbrar la realidad empresarial de una forma sencilla. No obstante, los ratios por sí solos no brindan respuestas o soluciones fantásticas para la empresa, sino más bien su ayuda radica en plantear preguntas que llevarán al análisis profundo de la situación empresarial, examinando sus causas y posibilitando la predicción de su comportamiento futuro. En consecuencia, el uso adecuado de los ratios permite una aplicación de políticas alternativas para afrontar el panorama al que se aproxima la sociedad. (Bustamante, 2009, pág. 1)

Matemáticamente, un ratio es una razón, es decir, la relación entre dos números. Son un conjunto de índices, resultado de relacionar dos cuentas del Balance o del estado de Ganancias y Pérdidas. Los ratios proveen información que permite tomar decisiones acertadas a quienes estén interesados en la empresa, sean éstos sus dueños, banqueros,

asesores, capacitadores, el gobierno, etc. Por ejemplo, si comparamos el activo corriente con el pasivo corriente, sabremos cuál es la capacidad de pago de la empresa y si es suficiente para responder por las obligaciones contraídas con terceros. Sirven para determinar la magnitud y dirección de los cambios sufridos en la empresa durante un periodo de tiempo. (Aching Guzmán, 2005, pág. 14)

C) Rendimiento sobre patrimonio (Roe)

Return on equity (ROE – Retorno sobre el patrimonio), este indicador relaciona la inversión de la empresa que está financiada por los dueños (patrimonio) con el resultado financiero final. El indicador arroja resultados que permiten concluir sobre la pertinencia del tamaño de las empresas en sus resultados finales, sin embargo, tiene la limitante de no tomar toda la inversión o activo, por lo que es menos preciso que el ROA. (López Ángel & Sierra Naranjo, 2015, pág. 5)

Corresponde al porcentaje de utilidad o pérdida obtenido por cada nuevo sol que los dueños han invertido en la empresa. Este ratio refleja el rendimiento de la empresa respecto al patrimonio de los accionistas. (Barco Hidalgo, 2009, pág. 1)

$$\text{ROE} = \text{ROA} \times \text{Multiplicador de Apalancamiento Financiero}$$

D) Rendimientos sobre activos (Roa)

Return on assets (ROA – rentabilidad sobre los activos), este indicador relaciona de manera directa el tamaño de la empresa, entendido como el monto total de los activos, y el resultado financiero final ya sea utilidad o pérdida. Este indicador es el resultado de dividir los ingresos netos de la empresa sobre el total de activos, es así como observando el indicador a través del tiempo podemos determinar la relación que pueden tener el tamaño de la empresa y sus resultados financieros finales. Una gestión de activos eficiente supone una maximización del ROA. (López Ángel & Sierra Naranjo, 2015, pág. 4)

Corresponde al porcentaje de utilidad o pérdida previo a los gastos financieros (resultado de la empresa sin deuda), obtenido por cada nuevo sol invertido en activos. (Barco Hidalgo, 2009, pág. 1)

$$\text{ROA} = \text{Margen de Utilidad Neta} \times \text{Rotación de Activos Totales}$$

E) Ebitda

Es la Utilidad Antes de Intereses, Impuestos, Depreciación y Amortización o, en inglés, Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization (EBITDA). Así, como

su nombre lo indica, es la utilidad antes de descontar los intereses, las depreciaciones, las amortizaciones y los impuestos. Esta cifra se obtiene a partir del Estado de Resultado (o Estado de Pérdidas y Ganancias) y suele ser útil como medida de los beneficios económicos generados por una compañía a partir de sus actividades operacionales durante un determinado período, ya que prescinde de cuestiones financieras y tributarias, así como de gastos contables que no implican pagos efectivos de dinero. (Cornejo & Diaz, 2000, pág. 1)

Estructura de cálculo del EBITDA

$$\begin{aligned} &+ \text{Ingresos de Explotación} \\ &- \text{Costos de Explotación} \\ &- \text{Gastos de Administración y Ventas} \\ &= \text{EBITDA} \end{aligned}$$

(Universidad de Chile, 2000)

El uso del EBITDA presenta ciertas ventajas, entre las cuales podemos señalar las siguientes: Primero, el EBITDA es una medida aproximada (proxy) de la capacidad de generación de flujo de efectivo operacional de un negocio, por lo que en la práctica suele ser muy observado en la industria financiera. Segundo, el cálculo del EBITDA prescinde de cuestiones financieras y tributarias, así como de los gastos contables de depreciación y amortización, lo que permite medir el resultado económico de un negocio al margen de ciertas circunstancias que podrían darse en determinadas empresas, tales como el acceso a préstamos en condiciones favorables de crédito (bajas tasas de interés, amplios plazos de pago, etc.), tratamientos fiscales específicos, diferentes formas de depreciar contablemente el activo fijo, etc. Por ello, el EBITDA es la medida de flujo de efectivo operacional que suelen observar los inversionistas, especialmente cuando el negocio es un holding. Esto se debe a que un holding (al agrupar a un conjunto de empresas que pueden o no tener operaciones relacionadas) puede incidir en los gastos operacionales, en los gastos financieros y en la utilidad de una unidad de negocios en particular, ya sea a través del uso de la capacidad instalada de otras empresas del holding (sin que por el uso de esos recursos materiales o humanos deba realizar algún desembolso de dinero), de la adquisición de ciertos productos o servicios a precios de costo (cuestión que genera

subsidios cruzados) o de pactos financieros (operación que le permitiría a una de las unidades del holding financiarse a un costo relativamente bajo). Además, a través de las operaciones de una empresa con otras unidades de negocios pertenecientes al holding, es posible rebajar legalmente las ganancias sujetas al pago de impuestos corporativos y, en consecuencia, reducir el monto de dinero a pagar por impuesto a la renta. Tercero, el cálculo del EBITDA es simple y rápido, comparado con el cálculo del flujo de efectivo. En consecuencia, los inversionistas suelen poner atención al EBITDA de una compañía. Si éste resulta ser positivo, es considerado una señal suficiente respecto del atractivo del negocio, ya que el resto de los gastos se registrarán de acuerdo a la contabilidad del holding, lo que podría mejorar aún más los resultados de la empresa. (Cornejo & Diaz, 2000, pág. 37)

F) NIC 2: existencias

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de coste que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese coste, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas de coste que se utilizan para atribuir costes a las existencias. (NIC2, 2005, pág. 2)

Esta Norma será de aplicación a todas las existencias, excepto a: (a) la obra en curso, proveniente de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicio directamente relacionados (véase la NIC 11, Contratos de construcción); (b) los instrumentos financieros; y (c) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la NIC 41, Agricultura). (NIC2, 2005, pág. 2)

Esta Norma no será de aplicación para la valoración de las existencias mantenidas por:

- (a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, así como de minerales y productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores. En el caso de que esas existencias se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan dichos cambios.
- (b) Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que valoren

sus existencias al valor razonable menos los costes de venta. En el caso de que esas existencias se contabilicen por un importe que sea el valor razonable menos los costes de venta, los cambios en dicho importe se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan los mismos. (NIC2, 2005, pág. 2)

Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica: Existencias son activos: (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación; 2 NIC 2 (b) en proceso de producción de cara a esa venta; o (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios. Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. (NIC2, 2005, pág. 2)

1.3.2 Incidencia en el Impuesto a la Renta

Conforme lo determina el literal f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, se dispone que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta Ley. Dentro de este tipo de gastos se permiten las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas del impuesto a la renta.

La concordancia del texto del literal f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta lo encontramos en el literal c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual determina que, para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37 de la Ley, cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener, por lo menos, la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante notario público —o juez de paz, a falta de aquel—, siempre

que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

El Tribunal Fiscal (2004), estableció en la Resolución n° 09579-4-2004, respecto de los desmedros de aves, que el descarte de aves implica una selección que se efectúa en los galpones respecto de aquellas que no tienen las condiciones naturales para su normal desarrollo, sea porque se encuentran enfermas, nacen débiles o de tamaño inferior al normal, lo que motiva su separación del resto de los animales sanos, lo que puede desembocar en la muerte del animal o en un producto final de bajo peso; en tal sentido, toda vez que, en principio, un ave de descarte implica una disminución en su calidad para la obtención de un producto final óptimo (pollo de carne), resulta pertinente considerar los descartes de aves en las granjas durante el proceso de producción como desmedros.

Del análisis del estudio técnico Evaluación de mermas en los procesos de crianza de reproductores, incubación de huevos, engorde de pollos y transporte de los pollos al centro de acopio, respecto a la metodología aplicada, se ha considerado para establecer los siguientes conceptos, de acuerdo con lo señalado por el Tribunal Fiscal en su Resolución n° 09579-4-2004, los que corresponden a desmedros, toda vez que implican una disminución en su calidad para la obtención de un producto final óptimo:

Para la fase de levante, los siguientes conceptos: a) clasificación de los reproductores recién nacidos que pueden ser por efectos del pico y las alas dobladas, bajo peso, la cual debe ser mínimo 38 gr. para hembras y 40 gr. para machos; b) descartes que se hacen en 4 clasificaciones al 100 % (a las 3, 8, 13 y 18 semanas de edad); c) Por fallas en el despique; y d) pérdidas por clasificación final por defectos físicos como patas muy largas, patas muy cortas, dedos rectos, arqueados, pechuga hundida o redondeada, pico doblado, cloaca descolorida, peso más bajo que el mínimo recomendado, etc.

- Para la fase de reproducción (desde la semana 24 hasta la semana 69; es decir 11,5 meses de reproducción) los siguientes conceptos: a) pérdidas por selección de hembras; b) pérdidas por el spiking (reemplazo de machos viejos por jóvenes); y c) pérdidas de aves por sobrepeso y bajos de peso.

- Para la fase de producción de huevos, los siguientes conceptos: a) descarte por la calidad del huevo, como peso, salud de la parvada, condiciones de almacenamiento, estación del año, etc.; b) descarte por la calidad interna del huevo, que involucra las propiedades funcionales, estéticas y de contaminación microbiológica de la albúmina y la yema; c) descarte por la calidad externa del huevo, que puede deberse a diferentes factores, como permanencia del cascarón en el útero y por la tasa de deposición del calcio durante la formación del mismo, entre otros; y d) descarte por la edad de la gallina.
- Para la fase de engorde de pollo, los siguientes conceptos: a) descarte en la primera semana porque estaba muy pequeños con pesos de 70 a 80 gramos.

Por lo que, teniendo a lo señalado en los párrafos anteriores, se ha observado que no se ha aplicado correctamente la definición de merma, toda vez que se ha considerado el descarte producto de la selección tanto de huevos, reproductoras hembras y machos y pollitos retrasados que se efectúan en las granjas y galpones como mermas, siendo estos procedimientos productos de su separación del resto de los huevos o animales sanos, lo que puede desembocar en la destrucción o muerte del huevo o animal según corresponda o en un producto final de menor calidad, conceptos que son asignados a los desmedros.

El Tribunal Fiscal, en sus resoluciones n° 0724-1-97, 07164-2-2022, 03722-2-2004 y 09579-4-2004, ha señalado que no todo desmedro implica una pérdida total del valor neto realizable de los bienes a ser transferidos, sino una reducción de dicho valor, pudiendo en este último caso comercializarse los bienes por un menor precio, siendo por dicha razón que el legislador exige la acreditación de la destrucción de los bienes ante notario público o juez de paz, a falta de aquél, toda vez que el hecho de que un bien sufra un desmedro no lleva naturalmente a su destrucción, en tanto la empresa puede tener la posibilidad de utilizarlo o venderlo. (Velásquez Peralta, 2016)

Con respecto a la incidencia financiera en las mermas y desmedros, este tiene un resultado en las operaciones normales de las empresas que cuentan con existencias, hace que se generen costos y/o gastos conocidos como mermas y desmedros, conceptos que muchas veces se confunden, pero que a la luz de la doctrina contable son totalmente distintos y merecen su reconocimiento para la determinación del costo de los productos finales. Situación que también se regula tributariamente, porque inciden directamente en la determinación de la renta neta de tercera categoría y en la obligación del pago del IGV. (Barzola y Roque, 2010).

Las mermas y desmedros causan pérdidas en toda empresa y muchas de ellas no las tratan correctamente, ni contable y mucho menos tributariamente. La presente investigación tiene como objetivo determinar cómo las mermas y desmedros se relacionan con los resultados económicos de las empresas agropecuarias del sector avícola. Sobre la influencia de las mermas y desmedros, en los resultados económicos de las empresas agropecuarias en su sector avícola, el valor del coeficiente de correlación que existe entre la variable X mermas y desmedros y la variable Y resultados económicos es 97.6% ($R= 0.976$); indicando una correlación alta. (Montenegro Arevalo, 2017, pág. 14)

1.3.2.1 Impuesto a la Renta

De acuerdo al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta en el artículo 1° señala que el impuesto a la renta grava:

Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

- a) Las ganancias de capital.
- b) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley.
- c) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes:

- 1) Las regalías.
- 2) Los resultados de la enajenación de:
 - (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.
 - (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

A) Mermas como concepto deducible:

De acuerdo a lo señalado en el literal f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta Ley. En tal sentido, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes

de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas.

B) Requisitos para acreditación de mermas:

De acuerdo al artículo 21° inciso C del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta menciona que para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, precisa que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

C) Momento de elaboración y presentación del informe técnico

De acuerdo a lo establecido en el artículo 29° del Código Tributario, tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos: a) Los tributos de determinación anual que se devenguen al término del año gravable se pagarán dentro de los tres (3) primeros meses del año siguiente, esta situación automáticamente determina como momento de elaboración y presentación del informe técnico el periodo comprendido entre el primero de enero del año siguiente hasta la fecha del último día de presentación.

D) ¿Existen otros métodos alternativos o complementarios señalados por la SUNAT?

Dentro de las facultades y la discrecionalidad propia de la Administración Tributaria, el texto del segundo párrafo del numeral 2 del literal c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, precisa que la SUNAT podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa. La indicación señalada en el párrafo anterior otorga dos facultades a la SUNAT, la primera de ellas es que pueda designar a un funcionario para presenciar el acto de la destrucción de las existencias que han sido calificadas como desmedros. Ello implica que en la diligencia llevada a cabo para la destrucción de los bienes ante el notario o juez de paz (sea letrado o no), puede estar presente o no el representante de la SUNAT. Ello no impide realizar la destrucción ante el notario de los bienes. La segunda facultad que la norma determina a favor de la Administración Tributaria es la establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en

consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa. Es en este punto donde se debería establecer unos parámetros mínimos a manera de otorgar una seguridad jurídica en el actuar de la Administración y también un mecanismo de información hacia el contribuyente. (Alva Matteucci, 2013)

E) Emisión de la Resolución de Superintendencia N° 243-2013/SUNAT

El pasado 13 de agosto de 2013 se publicó en el diario oficial El Peruano el texto de la Resolución de Superintendencia N° 243-2013/SUNAT, por medio de la cual el fisco ha establecido un procedimiento alternativo para la acreditación de desmedros de productos alimenticios perecibles, para su deducción en la determinación del IR (Alva Matteucci, 2013)

La Administración Tributaria consigna dentro de los considerandos que sustentan la norma en mención lo siguiente: “Que el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la citada ley, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias, establece que tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comuniqué previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, que dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; y que también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa; Que debido a que el actual procedimiento para la destrucción de existencias en situación de desmedro requiere la comunicación previa a la SUNAT en plazo no menor a seis (6) días anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes, tratándose de los establecimientos de autoservicio, ello podría originar el incumplimiento de las normas del Reglamento Sanitario de Funcionamiento de Autoservicios de Alimentos y Bebidas, aprobado por la Resolución Ministerial N° 1653-2002-SA/DM, las cuales contemplan la eliminación de los alimentos perecederos en mal estado a fin de evitar la contaminación de los alimentos y bebidas; Que resulta necesario regular un procedimiento alternativo para la acreditación de los desmedros de dichos productos para efecto de su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta, teniendo en cuenta la naturaleza de los mismos y que permita a su vez cumplir con las normas del Reglamento antes mencionado”. Lo antes indicado determina que el fisco se ha percatado que el procedimiento general que se encuentra señalado en la

normatividad de la LIR, específicamente en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, no puede ser aplicado a todos los contribuyentes, sobre todo al verificarse que realizan actividades diversas y que tampoco pueden entrar en colisión con otras normas del ordenamiento jurídico, sobre todo en el caso de aquellas relacionadas con la conservación, manipulación y expendio de alimentos. (Alva Matteucci, 2013)

1.3.2.2 Resoluciones del Tribunal Fiscal referente a mermas

RTF: 397-1-2006

Fecha: 09.12.05

Criterio: Las Mermas Son Aquellas Que Se Encuentran Debidamente Acreditadas En Un Informe Técnico Emitido Por Un Profesional U Organismo Técnico Competente

Las mermas son aquellas que se encuentran debidamente acreditadas en un informe técnico emitido por un profesional u organismo técnico competente, que en tal medida no tiene un carácter referencial sino el carácter de prueba del porcentaje que en él se establece. Por ello resulta conforme que la Administración Tributaria deduzca los porcentajes de mermas acreditadas en el informe técnico presentado por ello misma, máximo si se toma en cuenta que en caso la recurrente considera que los resultados que arrojaba el informe presentado no eran lo correctos, debido presenta uno nuevo que desvirtuaran el primero precisando las razones técnicas en que se fundaba para ello, lo que no ha ocurrido en el presente caso.

RTF: 01932-5-2004

Fecha: 31.03.2004

Criterio: Informe No Contiene Los Requisitos Mínimos

“No es deducible la merma (pérdida de energía) no sustentada con Informe Técnico emitido por profesional independiente, competente y colegiado o por el O.T.C., conteniendo por lo menos la metodología empleada y pruebas realizadas. El Informe Técnico determina, entre otros, el origen, la calificación como merma y si ésta se encuentra dentro de los márgenes normales de la actividad realizada, lo que será evaluado por la Administración para establecer si se encuentra acreditada su deducción.

El Informe elaborado por el Organismo Regulador no contiene los requisitos señalados.”

RTF: 02000-1- 2006

Fecha: 18.04.2006

Criterio: Informe De Mermas No Contiene Metodología Ni Pruebas

“Procede el reparo de la merma por cuanto el informe de sustento presentado por la empresa no contiene la metodología ni pruebas realizadas. Tampoco se consigna el número de colegiatura del ingeniero, tal como lo establece el artículo 21° del RLIR. (“Profesional colegiado”).”

RTF: 03244-5-2005

Fecha: 25.05.2005

Criterio: Mermas No Acreditadas No Son Gasto Ni Crédito Fiscal

“No procede deducir merma de existencias no acreditada porque la empresa no cumplió con presentar el Informe Técnico dispuesto por el inciso f) del artículo 37° de la LIR y el inciso c) del artículo 21° de su Reglamento. Proceden, entonces, las ventas omitidas determinadas sobre base presunta de acuerdo con el artículo 69° del Código Tributario. Por lo mismo, debe reintegrarse de crédito fiscal relacionado con las mermas no justificadas.”

RTF: 03620-5-2005

Fecha: 10.06.2005

Criterio: Merma Reconocida Por Normas Específicas

“Proceden las mermas en la parte no cubierta por el seguro, no siendo conforme a ley el reparo por concepto de mermas no sustentadas vinculadas a la importación de fertilizantes pues la Ley del IR permite la deducción de las mermas debidamente acreditadas. 41 Lo que ocurre en este caso es que tales mermas se encuentran dentro de los límites que ya han sido establecidos por las leyes y normas reglamentarias como el artículo 36° de la Ley General de Aduanas (LGA) - Decreto Legislativo N° 809- y artículo 40° de su Reglamento, Decreto Supremo N° 121-96-EF, normas que regulan la importación de mercancías.”

RTF: 00536- 3-2008

Fecha: 15.01.2008

Criterio: Informe Técnico Debe Ser Elaborado Por Profesional Independiente

“Respecto de las mermas se indica que del análisis del informe presentado se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada, advirtiéndose más bien que se sustenta en el primer informe técnico elaborado por trabajador y no por un profesional independiente, por lo que el reparo por mermas debe mantenerse.”

RTF: 01804-1-2006

Fecha: 04.04.2006

Criterio: Mermas No Están Debidamente Acreditadas

“En el Informe Técnico presentado por la recurrente se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica en forma específica cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada y en qué oportunidad, advirtiéndose más bien que se sustenta fundamentalmente en los cuadros de análisis y los informes de mermas proporcionados por la propia recurrente, por lo que las mermas no están debidamente acreditadas.”

1.3.2.3 Resoluciones del Tribunal Fiscal referente a desmedros

RTF: 9999-8-2011

Fecha (10.06.11)

Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo por salidas de producto de almacén por quema. Se indica que, según contrato con una distribuidora, la recurrente se había comprometido a reponerle productos dañados, defectuosos o vencidos, lo que implicaba la entrega de productos aptos y la aceptación de aquellos que fueron inicialmente materia de venta y que posteriormente la recurrente destruyó reconociendo así un gasto por desmedro. Se señala que contablemente, cuando los productos se vendieron, se generó una ganancia por venta y un costo de venta pero que posteriormente, cuando los bienes fueron devueltos, se revertió el costo como consecuencia

RTF N° 3722-2-2004

Fecha (28.05.04)

Dado que los bienes están en situación de desmedro pueden comercializarse a un menor valor, se exige que tales bienes sean destruidos para efectos de su deducibilidad. A su vez,

las mermas pueden producirse tanto durante el proceso de producción como durante el manipuleo para la distribución o comercialización [...]. del regreso de las existencias de tal forma que no hubo una disminución indebida de la renta neta (como costo de venta y gasto por desmedro, sino que solo se reconoció el gasto) de forma que sí correspondía la deducción por la recurrente. En el caso de los gastos incurridos por la elaboración de prendas de vestir con el nombre de un producto farmacéutico, la recurrente no ha acreditado la entrega de los bienes a los beneficiarios.

RTF N° 3722-2-2004

Fecha (28.05.04)

Las mermas y desmedros no necesariamente derivan de un proceso productivo, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general sin distinguir si tales existencias corresponden a productos en proceso o a productos terminados [...].

RTF N° 199-4-2000

Fecha (07.03.00)

Las mermas y desmedros no necesariamente se derivan del proceso productivo, puesto que se refieren a bienes, insumos y existencias en general, sin distinguir si las mismas se encuentran como productos en proceso o productos terminados. Los bienes que fueron destruidos por no pasar el control de calidad no califican como merma [...].

RTF N° 4844-1-2011

Fecha (24.03.2011)

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 5) del artículo 177° del Código Tributario, por no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros, al verificarse que la Administración sustentó la comisión de la infracción únicamente en la falta de presentación de la información relativa a las mermas y desmedros correspondientes a un período fiscalizado, conforme lo consignado en el punto 9 del resultado del requerimiento citado, no obstante que su presentación tenía el carácter de opcional, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción.

RTF N° 04967-1-2010

Se revoca la apelada en cuanto al reparo por emisión de notas de crédito que hicieron referencia a la factura respecto de la cual se emitieron y se confirma el reparo respecto de aquellas que se giraron en relación a un conjunto de facturas sin determinarse el número de comprobante que modifican. Se revoca en cuanto a los desmedros no sustentados por roturas de botellas pues en resoluciones del tribunal fiscal se ha establecido que este supuesto corresponde a mermas y no a desmedros pues estas pueden derivarse también respecto de productos en proceso o productos terminados.

RTF N° 8859-2-2007

De otro lado, se tiene que la recurrente sustentó el desmedro por descarte de mangos con el detalle consignado en el Registro de Inventario y los comprobantes de venta que hacen mención expresa a la condición de descarte en que se encontraban, lo que no ha sido cuestionado por la Administración y justificaría la venta a un valor menor al costo, por lo que procede dejar sin efecto el reparo referido al descarte de mangos. Igualmente, habiendo quedado acreditado que la recurrente no cumplió con comunicar previamente a la Administración la destrucción de los mangos, procede mantener el reparo por desmedro. Se dejan sin efecto dos RM, puesto que en la instancia de reclamación se dejaron sin efecto los RD sobre la base de las cuales fueron determinadas.

RTF N° 3850-4-2002

Que de la revisión de lo actuado en la fiscalización se aprecia que la recurrente no presentó en ese momento evidencia que desvirtuara los resultados del examen realizado por la Administración de sus comprobantes de pago de compras y de ventas en el que detectara la diferencia de 3,929 jabas de naranjas; Que recién en esta instancia atribuye tal diferencia a la existencia de pérdidas por descomposición del producto, sin presentar documentación alguna que la sustente; Que si la recurrente consideraba a su criterio que debió autorizarse un sistema distinto a la contratación notarial de la pérdida, en la fiscalización debió presentar la documentación respectiva que respaldase su posición, tal como informes o documentación técnica que ilustren sobre los índices normales de pérdidas por descomposición en su rama de comercialización, análisis de costos, controles de pérdidas, etc.

1.4 Mermas y desmedro y su Incidencia en los EEFF e Impuesto a la Renta

Una encuesta efectuada por el International Management Institute de Panamá reveló que en el Perú se consumen al año 35 kilogramos de pollo por persona, lo que nos ubica en el tercer lugar en América Latina en el consumo de esta ave. La importancia de esta investigación reside en que, en Lima Metropolitana el consumo promedio por habitante de carne de pollo ha aumentado, a diferencia de otras regiones del país, alcanzando 68 kilogramos por habitante; este incremento se explica por el crecimiento promedio del 7 % de la producción nacional de carne de pollo en los últimos años. Según los datos del Ministerio de Agricultura para el año 2015, existen en Lima Metropolitana y Callao 14 centros de comercialización de pollos; y en cuanto a los grupos productores de pollo que comercializaron en Lima y Callao, los más importantes fueron San Fernando con el 34 %, Redondos con el 19 % y Ganadería Santa Elena con el 13 %, mientras que el resto sumó 34 %; en cuanto a las principales líneas de pollos de carne que se comercializaron en el Perú, estas fueron Cobb y Ross. El problema radica en que hoy en día para que un gasto o costo sea deducible para efectos de la determinación de la renta neta imponible del impuesto a la renta de tercera categoría, se exige, como regla general, que los gastos o costos sean necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida, según lo establece el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Además de estas exigencias, la Ley del Impuesto a la Renta vigente señala límites o reglas cuyo análisis dependerá de cada caso en concreto. Existen, igualmente, un conjunto de limitaciones a la deducibilidad del gasto, así como exigencias formales que las empresas deben cumplir para que sea permitido un gasto deducible tributariamente para el impuesto a la renta de tercera categoría, en especial cuando se trata de empresas en cuyos procesos productivos se utiliza materia prima como un insumo para obtener un producto terminado. Esto se debe a que siempre existe un porcentaje de pérdida, ya sea entre el material sobrante, parte de la materia prima que no puede ser utilizada en el proceso productivo o elementos extraños que impiden que el producto final sea de una calidad superior. Para estos tipos de pérdidas que pueden ser definidas como mermas o desmedros, existen formalidades que las empresas deben cumplir y que están establecidas en el artículo 37 inciso f) del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias) y reglamentado en el artículo 21, inciso c) del Decreto Supremo N° 122-94-EF y modificatorias vigentes para el ejercicio 2015; sin embargo, a las empresas del sector avícola de Lima, les resulta muy difícil cumplir con estas disposiciones, entre otras razones por exigencias de la

Administración Tributaria para el cumplimiento de la Ley que no guardan relación con su actividad productiva (Rios Valdivia, 2015)

Figura 3. Producción nacional de carne de pollo (en toneladas)

1.5 Sector avícola

La aplicación de las mermas y desmedros lo llevaremos a cabo en el sector avícola. El sector de la avicultura se encarga de la crianza, producción y comercialización de carne de pollo, pavo, gallina y pato. Este sector es muy importante en el mercado ya que es el principal proveedor de proteínas con un 65%.

Como visualizamos en el siguiente cuadro, el sector agropecuario ocupa el quinto lugar de la producción nacional después de los sectores como manufactura, otros servicios, minería e hidrocarburos y comercio.

Tabla 2

Evolución del Indicé Mensual de la Producción Nacional: Enero 2018(Año base 2007)

Sector	Ponderación 1/	Variación Porcentual	
		Enero 2018/2017	Feb 2017-Ene 2018/ Feb 2016-Ene 2017
Economía Total	100,00	2,81	2,33
DI-Otros Impuestos a los Productos	8,29	4,80	4,06
Total Industrias (Producción)	91,71	2,63	2,18
Agropecuario	5,97	3,87	2,77
Pesca	0,74	12,42	2,18
Minería e Hidrocarburos	14,36	-1,52	1,98
Manufactura	16,52	0,23	-0,78
Electricidad, Gas y Agua	1,72	-0,68	0,59
Construcción	5,10	7,84	3,07
Comercio	10,18	2,38	1,13
Transporte, Almacenamiento, Correo y Mensajería	4,97	4,62	2,94
Alojamiento y Restaurantes	2,86	2,74	1,30
Telecomunicaciones y Otros Servicios de Información	2,66	5,32	7,59
Financiero y Seguros	3,22	4,85	1,60
Servicios Prestados a Empresas	4,24	2,43	1,09
Administración Pública, Defensa y otros	4,29	4,15	4,12
Otros Servicios 2/	14,89	3,65	3,66

El Ministerio de Agricultura y Riego (MINAGRI), tiene a su cargo la Dirección de Estadística Agraria (DEA), la cual presenta mensualmente informes sobre el sector mencionado. En base a ello podemos respaldar los datos estadísticos obtenidos y demostrar que tan importante es el sector en la población peruana. Esta información se encuentra actualizada a enero del presente año.

1.5.1 Producción avícola en el Perú

En el mes de enero del año 2018, el valor bruto de la producción avícola ascendió a 718 millones de soles, mostrando un crecimiento de 1,9% respecto a similar mes del año 2017; tal como se observa en el gráfico G.1 y cuadro C.1 del anexo 8.1. Este incremento estuvo influenciado principalmente por la producción de pollo, gallina de postura y huevo de gallina, los que alcanzaron crecimientos de 2,3%, 16,6% y 1,0% respectivamente, comparado con cifras obtenidas el año 2017. En este mes, los principales productos que participaron en la formación del Valor Bruto de la Producción Avícola, fueron: pollo (79,9%), huevo de gallina para consumo (15,0%), gallinas de postura en (1,9%) y pavo

(0,9%); las otras aves participaron con el 2,4%. (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 8)

Figura 4. PERU: Valor Bruto de la Producción Avícola: Enero 2017- Enero 2018

Tabla 3

Valor Bruto de la Producción Avícola por mes, según producto. Enero 2017- Enero 2018
(Millones de soles)

Meses	Total			Pollos de engorde			Pavos de engorde			Gallinas de Postura			Otras aves ¹			Huevos de gallina ²		
	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %
Ene - Ene	705	718	1.9	560	573	2.3	10	6	-36.2	12	14	16.6	16	17	6.5	107	108	1.0
Ene	705	718	1.9	560	573	2.3	10	6	-36.2	12	14	16.6	16	17	6.5	107	108	1.0
Feb	632			486			10			12			18			107		
Mar	662			520			7			12			15			107		
Abr	676			531			9			13			17			107		
May	665			524			6			12			16			107		
Jun	685			541			7			12			19			107		
Jul	752			601			12			13			18			107		
Ago	744			596			12			12			18			106		
Set	734			584			13			12			18			106		
Oct	732			583			12			12			19			107		
Nov	715			567			11			11			18			108		
Dic	726			571			17			12			18			108		

1.5.2 Producción de aves vivas

En enero del año 2018, la producción de aves vivas alcanzó las 162 mil toneladas, cifra que se incrementó en 2,0% con relación a similar mes del año anterior; tal como se muestra en el gráfico G.2, y el cuadro C.2 del anexo 8.1. Este aumento estuvo impulsado principalmente por la producción de pollo (2,3%), y gallina de postura (16,6%). (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 8)

Reglamento del Sistema Sanitario Avícola. Aprobado mediante el Decreto Supremo N° 029-2007 y modificado por el Decreto Supremo N° 020-2009-AG, ha establecido en su artículo 23 las siguientes obligaciones respecto de la información de ocurrencias sanitarias y trazabilidad: «Cada establecimiento deberá mantener un registro de las ocurrencias sanitarias, sus impactos, sus causas y de las enfermedades coberturadas con sus respectivos programas sanitarios, indicando los productos veterinarios que utilicen para tal fin». Asimismo, de acuerdo con el Reglamento del Sistema Sanitario Avícola, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 029-2007 y modificado por el Decreto Supremo N° 020-2009-AG, se ha establecido en el artículo 24 respecto de la información del destino de población y de los productos avícolas lo siguiente: «Los profesionales responsables de las granjas están en la obligación de contar con la documentación que acredite el destino de las poblaciones de aves

Figura 5. PERU: Producción de ave viva. Enero 2017- Enero 2018

Tabla 4

PERU: Producción de ave viva por mes, según especie. Enero 2017- Enero 2018 (miles de toneladas)

Meses	Total			Pollo			Pavo			Postura			Otras aves ¹		
	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %	2017	2018	Var. %
Ene - Ene	158.9	162.2	2.0	149.0	152.4	2.3	2.6	1.6	-36.2	3.1	3.6	16.6	4.3	4.6	6.5
Ene	158.9	162.2	2.0	149.0	152.4	2.3	2.6	1.6	-36.2	3.1	3.6	16.6	4.3	4.6	6.5
Feb	139.7			129.2			2.5			3.2			4.8		
Mar	147.4			138.2			2.0			3.2			4.1		
Abr	151.3			141.2			2.3			3.4			4.4		
May	148.3			139.3			1.6			3.2			4.3		
Jun	153.7			143.8			1.8			3.2			5.0		
Jul	171.5			159.9			3.2			3.6			4.9		
Ago	169.6			158.4			3.2			3.3			4.8		
Set	166.8			155.4			3.3			3.2			4.9		
Oct	166.2			155.0			3.1			3.2			5.0		
Nov	161.4			150.7			3.0			3.0			4.7		
Dic	164.3			151.7			4.5			3.2			4.9		

1.5.3 Ventas de aves vivas en centro de distribución

Para el mes de enero, la venta de pollos vivos en los centros de distribución de Lima Metropolitana y Callao, alcanzó los 21,3 millones de unidades; superior en 5,9% respecto al mismo mes del año 2017. (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 10)

Figura 6. Lima Metropolitana: Ventas de pollos vivos en centros de distribución de aves. Enero 2017-Enero 2018

Con relación al precio al mayorista de la gallina colorada viva, esta se vendió a S/ 5,94 por kilogramo, disminuyendo en 2,6% respecto a lo vendido en el mismo mes del año 2017; esta baja se debe a la mayor oferta de esta ave en los centros de distribución de aves vivas de Lima Metropolitana y Callao; tal como se muestra en el gráfico G5 y cuadro C.6 del anexo 8.1. (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 10)

Figura 7. Lima Metropolitana: Comportamiento del precio mayorista del pollo y gallina colorada en centros de distribución de aves vivas (Enero 2017- Enero 2018)

- Pollos engorde

Es el pollo en su fase inicial de vida, el cual es criado en granja y engordado. Su alimentación consta de vitaminas y proteínas que se le da o se denomina balanceado, para que al final del proceso tenga el mayor peso y finalmente se sacrifica.

Para el mes de enero se cargaron 74,2 millones de huevos fértiles para pollos de engorde, incrementándose en 3,4% respecto a similar mes del año 2017; tal como se detalla en el gráfico G.9. En este mismo mes, se produjeron 62,3 millones de pollos Bb de engorde, lo que representa un incremento de 7,0% con relación a similar mes del año pasado; tal como se muestra en el gráfico G.9 (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 16)

Figura 8. PERU: Carga de huevos fértiles y Producción de pollos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018

- Pollos de postura

Son llamadas también aves de postura o ponedoras son las que se explotan para la producción de huevo para plato o consumo humano

En el mes de enero, se cargaron 6,3 millones de huevos fértiles para pollas de postura, con lo que se observa un aumento del 18,5% respecto al mismo mes del año anterior; tal como se muestra en el gráfico G.10

Figura 9. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pollas BB de postura en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018

- Pavos de engorde

Son los pavos de engorde y reproductores de pavos de engorde, machos y hembras, especializados para la producción de carne.

Para el mes de enero, se cargaron 543 mil huevos fértiles para pavos Bb de engorde, cantidad superior en 52,2% comparado con similar mes del año 2017; tal como se observa en el gráfico G.12. En este mismo mes, se produjeron 311 mil pavos Bb de engorde, inferior en 6,2% con relación a lo obtenido en enero del año 2017; tal como se muestra en el gráfico G.12 (Contreras, Gutierrez, & Osorio, 2018, pág. 15)

Figura 10. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pavos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018.

Figura 11. PERU: Carga de huevos fértiles y producción de pavos BB de engorde en plantas de incubación de aves. Enero 2017- Enero 2018

Tabla 5

Colocación de pollos, pavos y patos BB por regiones. Enero 2018

Regiones	Pollos Bb de engorde	Pollos Bb de postura	Pollos Bb cruzados	Pavos Bb de engorde	Patos Bb de engorde
Total nacional	62 347 199	2 164 056	480 730	191 274	135 020
Amazonas	5 129	0	3 229	0	5 000
Ancash	1 548 505	8 500	9 475	0	800
Apurímac	0	0	0	0	0
Arequipa	6 312 002	67 621	17 935	0	0
Ayacucho	0	1 221	80 998	0	0
Cajamarca	18 465	6 120	0	80	0
Callao	0	0	0	0	0
Cusco	95 030	976	31 508	0	2 143
Huancavelica	0	0	17 209	0	0
Huánuco	133 095	0	18 715	0	0
Ica	2 813 946	843 164	1 500	0	300
Junín	433 335	0	40 321	0	0
La Libertad	10 986 900	497 733	7 314	1 634	17 800
Lambayeque	496 661	52 364	7 472	0	2 814
Lima	34 266 749	575 167	121 742	189 491	104 206
Loreto	940 030	23 420	19 034	0	0
Madre de Dios	315 624	28 571	6 543	0	0
Moquegua	0	0	0	0	0
Pasco	300	0	0	0	0
Piura	1 281 304	8 370	23 120	69	1 400
Puno	1 900	1 151	16 073	0	257
San Martín	1 546 728	15 708	10 793	0	300
Tacna	832 732	33 883	14 626	0	0
Tumbes	1 729	0	643	0	0
Ucayali	317 036	87	32 480	0	0

1.5.4 Proceso evolutivo

El proceso evolutivo del pollo dura aproximadamente 6 semanas.

- Inicio o crecimiento

Se inicia con los pollos BB, y se termina a las 3 semanas, para lo cual debe estar pesando en promedio 0.74 kilogramos, en esta etapa la mortalidad es de 1%

- Engorde

Inicia desde la cuarta semana y termina en la sexta, alcanzando un peso promedio de 2.225 kilogramos, en esta etapa la mortalidad es de 2%

- Acabado

Esta etapa final dura aproximadamente 1 semana y se espera que los pollos alcancen un peso promedio de 2.692 kilogramos, en esta etapa la mortalidad es de 2.5%

1.5.5 Causas de mermas y desmedros en el sector

La crianza del pollo debe ser en condiciones adecuadas para alcanzar el peso ideal al momento de su venta. Pero ¿Cuáles son las condiciones que conllevan a un resultado óptimo? ¿Cuáles son las condiciones que generan pérdida en la industria?

A continuación, veremos todos los aspectos que se vinculan en su proceso de desarrollo.

1.5.5.1 Inadecuada alimentación

La forma más conveniente de alimentar pollos es con una ración balanceada, bien sea que las aves están confinadas en el interior o se les permite salir al aire libre. La mayoría de las raciones contienen maíz para brindar energía, harina de soja para proteínas, vitaminas y suplementos minerales. Las raciones comerciales a menudo contienen antibióticos y arsénico para promover la salud y mejorar el crecimiento, coccidiostatos para combatir la coccidiosis y algunas veces contienen inhibidores de moho. Una dieta de inicio tiene alrededor de 24% de proteína, una de crecimiento 20% de proteína y una de acabado 18% de proteína. Los alimentos para gallinas ponedoras generalmente tienen alrededor de 16% de proteína. Hay raciones especiales disponibles para pollos de engorde, pollitas, ponedoras y reproductores. También se puede abastecer granos enteros como para acondicionar. El acceso al agua limpia es importante. Los niveles de sólidos totales disueltos por encima de 3000 ppm en el agua pueden interferir con la salud y producción de las aves. (Avícola, 2013)

1.5.5.2 Falta de higiene

Los pollos de engorde siempre están en contacto con el excremento y eso es lo que afecta la integridad de sus patas. Las lesiones en las patas (patas negras), plumaje sucio, ampollas en el pecho, problemas de salud general. El amoniaco es generado principalmente por la combinación de excremento, orina, humedad (bebederos goteando) y ventilación mal manejada (especialmente durante la calefacción). (Lockinger, 2013)

El amoniaco es un gas perjudicial en los pollos.

1.5.5.3 Clima no óptimo

El avicultor tiene que proveer un clima adecuado a los pollos en su crianza, este tiene que estar en una temperatura adecuada. Una ventilación adecuada es importante para obtener el máximo rendimiento de las aves.

El objetivo de temperatura para el mejor rendimiento del pollo productor de carne cambia durante el período de crecimiento, por lo general de aproximadamente 30°C (86°F) el Día 1, a aproximadamente 20°C (68°F) o menos al momento de enviar la parvada al mercado (asumiendo una humedad relativa ideal de 60 a 70%), dependiendo del tamaño de las aves y de otros factores. La temperatura que realmente siente el ave depende de la temperatura de bulbo seco y de la humedad relativa. Si ésta está fuera del rango ideal de 60 al 70%, se deberá ajustar la temperatura de la nave al nivel de los pollos. Por ejemplo, si la humedad relativa es cercana al 50%, la temperatura de bulbo seco el primer día tal vez se deba incrementar a 33.3°C (92°F). Por lo tanto, debemos ajustar acordemente la ventilación para mantener la temperatura óptima. En todas las etapas, es necesario supervisar y registrar (“monitorear”) el comportamiento de las aves para asegurar que perciban las temperaturas adecuadas. (Donald, 2009, pág. 2)

La ventilación es la única manera práctica de reducir la humedad cuando ésta es demasiado elevada, lo cual casi siempre representa problema en invierno y puede afectar la salud de las aves. Aun cuando no haga falta la ventilación para eliminar calor, debemos mantener cuando menos una tasa de ventilación mínima para prevenir problemas de cama húmeda y apelmazada, y de amoníaco en el ambiente. (Donald, 2009, pág. 2)

1.5.5.4 Salud

El pollo está expuesto a diversas enfermedades que interrumpen su proceso de crecimiento. Estas enfermedades generan pérdida provocando pollos bajos de peso o pollos descarte, las cuales no son óptimas para el consumo humano. El Sitio avícola nos detalla algunas de ellas a continuación:

1.5.5.4.1 Enfermedades bacterianas

- Infecciones por *Escherichia coli*
- Salmonelosis
- Pullorosis
- Tifoidea aviar
- Infecciones paratíficas
- Infecciones producidas por *Pseudomonas aeruginosa*
- Cólera aviar
- Infección por *Riemerella anatipestifer*
- Infección por *Staphylococcus*
- Infección por *Streptococcus*
- Infección por *Mycoplasma gallisepticum*
- Infecciones por *Mycoplasma synoviae*
- Enteritis necrótica
- Colangiohepatitis en pollo de engorde
- Enteritis ulcerativa (enfermedad de la codorniz)
- Gastritis necrótica en asociación con *Clostridium perfringens*
- Dermatitis gangrenosa
- Botulismo
- Espiroquetosis
- Clamidiosis
- Coriza infeccioso
- Tuberculosis aviar

1.5.5.4.2 Enfermedades virales

- Hepatitis viral por cuerpos de inclusión
- La enteritis hemorrágica en pavos
- Síndrome de caída de la postura 1976
- Infecciones asociadas a adenovirus
- Enfermedad infecciosa de la Bursa (Gumboro)
- Bronquitis infecciosa (IB)
- Laringotraqueitis
- El síndrome de cabeza hinchada (SHS)
- Encefalomiелitis infecciosa (IEM)
- Enfermedad de Newcastle (ND)
- Viruela aviar (VA)
- Infección de reovirus en pollos
- Nefritis infecciosa aviar
- Síndrome de mortalidad por enteritis en el pollo bebé (PEMS)
- Proventriculitis viral transmisible (TVP)
- Síndrome de hepatitis esplenomegalia (HSS)

1.5.5.4.3 Enfermedades neoplásicas en pollos

- Enfermedades neoplásicas aviares: Resumen
- Enfermedad de Marek
- Leucosis linfoide
- Mielocitomatosis (MC)
- Eritroblastosis (ER)
- Osteoporosis
- Adenocarcinomatosis
- Leiomioma del mesosalpinx
- Colangioma
- Carcinoma dérmico de células escamosas (DSCC)
- Malformaciones

- Oviducto derecho persistente
- Ausencia de ojos (anoftalmia) y malformaciones craneales
- Cavidades corporales abiertas
- Polipodia

Por otro lado, la última etapa del pollo es el inicio del traslado del ave hacia su comercialización final. En este proceso también se puede realizar perdidas ya que es importante un adecuado transporte, tener cuidado en no lastimar las aves al colocarlo en las jabas, un mal traslado puede provocar hematomas en el muslo, pechuga, alas rotas, etc. Esto también genera pérdidas para el comerciante.

Reglamento del Sistema Sanitario Avícola.

Aprobado mediante el Decreto Supremo N° 029-2007 y modificado por el Decreto Supremo N° 020-2009-AG, ha establecido en su artículo 23 las siguientes obligaciones respecto de la información de ocurrencias sanitarias y trazabilidad: «Cada establecimiento deberá mantener un registro de las ocurrencias sanitarias, sus impactos, sus causas y de las enfermedades coberturadas con sus respectivos programas sanitarios, indicando los productos veterinarios que utilicen para tal fin». Asimismo, de acuerdo con el Reglamento del Sistema Sanitario Avícola, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 029-2007 y modificado por el Decreto Supremo N° 020-2009-AG, se ha establecido en el artículo 24 respecto de la información del destino de población y de los productos avícolas lo siguiente: «Los profesionales responsables de las granjas están en la obligación de contar con la documentación que acredite el destino de las poblaciones de aves y de su producción».

La misma obligación se establece en el artículo 25 respecto de la información de origen y destino de huevos fértiles y aves BB que señala que: «Los profesionales responsables de las plantas de incubación deberán llevar un libro de registro foliado, donde constarán los planteles de reproductoras que le suministran los huevos fértiles y la fecha de su recepción, así como el destino de las aves BB y la fecha de su envío».

El Tribunal Fiscal (2004), estableció en la Resolución N° 09579-4-2004, respecto de los desmedros de aves, que el descarte de aves implica una selección que se efectúa en los galpones respecto de aquellas que no tienen las condiciones naturales para su normal desarrollo, sea porque se encuentran enfermas, nacen débiles o de tamaño inferior al normal, lo que motiva su separación del resto de los animales sanos, lo que puede desembocar en la muerte del animal o en un producto final de bajo peso; en tal sentido, toda vez que, en

principio, un ave de descarte implica una disminución en su calidad para la obtención de un producto final óptimo (pollo de carne), resulta pertinente considerar los descartes de aves en las granjas durante el proceso de producción como desmedros.

Del análisis del estudio técnico Evaluación de mermas en los procesos de crianza de reproductores, incubación de huevos, engorde de pollos y transporte de los pollos al centro de acopio, respecto a la metodología aplicada, se ha considerado para establecer los siguientes conceptos, de acuerdo con lo señalado por el Tribunal Fiscal en su Resolución n° 09579-4-2004, los que corresponden a desmedros, toda vez que implican una disminución en su calidad para la obtención de un producto final óptimo:

- Para la fase de levante, los siguientes conceptos: a) clasificación de los reproductores recién nacidos que pueden ser por efectos del pico y las alas dobladas, bajo peso, la cual debe ser mínimo 38 gr. para hembras y 40 gr. para machos; b) descartes que se hacen en 4 clasificaciones al 100 % (a las 3, 8, 13 y 18 semanas de edad); c) Por fallas en el despique; y d) pérdidas por clasificación final por defectos físicos como patas muy largas, patas muy cortas, dedos rectos, arqueados, pechuga hundida o redondeada, pico doblado, cloaca descolorida, peso más bajo que el mínimo recomendado, etc.
- Para la fase de reproducción (desde la semana 24 hasta la semana 69; es decir 11,5 meses de reproducción) los siguientes conceptos: a) pérdidas por selección de hembras; b) pérdidas por el spiking (reemplazo de machos viejos por jóvenes); y c) pérdidas de aves por sobrepeso y bajos de peso.
- Para la fase de producción de huevos, los siguientes conceptos: a) descarte por la calidad del huevo, como peso, salud de la parvada, condiciones de almacenamiento, estación del año, etc.; b) descarte por la calidad interna del huevo, que involucra las propiedades funcionales, estéticas y de contaminación microbiológica de la albúmina y la yema; c) descarte por la calidad externa del huevo, que puede deberse a diferentes factores, como permanencia del cascarón en el útero y por la tasa de deposición del calcio durante la formación del mismo, entre otros; y d) descarte por la edad de la gallina.
- Para la fase de engorde de pollo, los siguientes conceptos: a) descarte en la primera semana porque estaba muy pequeños con pesos de 70 a 80 gramos. Por lo que, teniendo a lo señalado en los párrafos anteriores, se ha observado que no se ha aplicado correctamente la definición de merma, toda vez que se ha considerado el descarte producto de la selección tanto de huevos, reproductoras hembras y machos y pollitos

retrasados que se efectúan en las granjas y galpones como mermas, siendo estos procedimientos productos de su separación del resto de los huevos o animales sanos, lo que puede desembocar en la destrucción o muerte del huevo o animal según corresponda o en un producto final de menor calidad, conceptos que son asignados a los desmedros.

- El Tribunal Fiscal, en sus resoluciones N° 0724-1-97, 07164-2-2022, 03722-2- 2004 y 09579-4-2004, ha señalado que no todo desmedro implica una pérdida total del valor neto realizable de los bienes a ser transferidos, sino una reducción de dicho valor, pudiendo en este último caso comercializarse los bienes por un menor precio, siendo por dicha razón que el legislador exige la acreditación de la destrucción de los bienes ante notario público o juez de paz, a falta de aquél, toda vez que el hecho de que un bien sufra un desmedro no lleva naturalmente a su destrucción, en tanto la empresa puede tener la posibilidad de utilizarlo o venderlo.

2 CAPITULO II: PLAN DE INVESTIGACIÓN

2.1 Objetivo de la Investigación

2.1.1 Justificación

En las empresas, las pérdidas por mermas y desmedros se encuentran presente. En algunos casos estas se dan con un porcentaje normal y en otras de manera irregular. De igual forma terminan afectando el desarrollo en el desarrollo de sus procesos, así como la rentabilidad esperada. Muchas de estas empresas desconocen su trato correcto tanto contable como tributariamente y es el motivo para el desarrollo del presente trabajo.

2.2 Planteamiento del Problema

2.2.1 Problema principal

¿Cuál es la incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta de las mermas y desmedros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?

2.2.2 Problemas secundarios

- ¿Cuál es la incidencia de las mermas normales y anormales en los estados financieros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?
- ¿Cuál es la incidencia de los desmedros normales y anormales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?

2.3

2.3.1 Hipótesis principal

Las mermas y desmedros influyen positivamente en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

2.3.2 Hipótesis secundarias

- La incidencia de las mermas normales y anormales influye positivamente en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima el año 2017
- La incidencia de los desmedros normales y anormales influye positivamente en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

2.4 Objetivos

2.4.1 Objetivo principal

Determinar la incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta de las mermas y desmedros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

2.4.2 Objetivos específicos

- Determinar la incidencia de las mermas normales y anormales en los Estados Financieros de las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.
- Determinar la incidencia de los desmedros normales y anormales en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

3 CAPITULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 Objetivo y nivel de investigación

El presente proyecto de investigación es calificado como una investigación de tipo Básica y Aplicada. Debido a que su contenido realizará la aplicación teórico conceptual según la aplicación del reconocimiento de las mermas y desmedros en el sector avícola, con la finalidad de que lo expuesto pueda ser aplicado en empresas avícolas ubicadas en Lima Metropolitana.

Además, la presente investigación tendrá tres tipos de caracteres a lo largo de su desarrollo, en su etapa inicial tendrá el carácter “descriptivo”, en su etapa posterior la investigación tendrá carácter “exploratorio” y finalmente concluirá con el carácter “correlativo”.

3.2 Diseño de la investigación

El presente estudio debido al propósito corresponde a una investigación mixta, la cual integra la investigación cualitativa y cuantitativa. En el diseño experimental la cual aplicaremos se utilizarán dos variables:

Variable Independiente(X): Mermas y Desmedros

Variable Dependiente(Y): Incidencia en los Estados Financieros e Impuesto a la Renta

3.3 Investigación cualitativa

3.3.1 Descripción de los elementos de recolección de datos

La herramienta de la recolección de datos cualitativa a utilizar en esta investigación será la Entrevista a profundidad, el cual consistirá en una hoja impresa con una pequeña introducción de presentación y seguida de 10 preguntas relacionadas con el tema de investigación, la mencionada entrevista a profundidad será aplicada a un profesional reconocido en el área de finanzas y otro profesional reconocido en el área de tributación.

3.3.2 Población

La población está conformada por los especialistas entrevistados:

Tabla 6

Especialistas entrevistados

Especialistas	Nombre	Cargo
Especialista en Tributación	Luis Cochachi Rosado	Auditor Tributario
Especialista Financiero	Carmen Barrera Avalos	Gerente de Finanzas

Fuente: Elaboración propia

3.3.3 Tamaño de la muestra

Al ser investigación de tipo cualitativa, utilizando el instrumento de investigación la “entrevista a profundidad”.

Se ha seleccionado a los siguientes especialistas:

- Especialista Tributario
- Especialista Financiero

Tabla 7

Datos de la entrevista

Especialistas	Nombre	Cargo
Especialista en Tributación	Luis Cochachi Rosado	Auditor Tributario
Especialista Financiero	Carmen Barrera Avalos	Gerente de Finanzas

Fuente: Elaboración propia

3.4 Investigación cuantitativa

3.4.1 Descripción de los instrumentos de recolección de datos

Para el presente trabajo de investigación se ha determinado el uso del instrumento de Investigación la encuesta con la finalidad de cumplir con la investigación cuantitativa.

3.4.2 Población

La población del estudio de investigación se encuentra compuesta por todas las empresas avícolas que posean domicilio fiscal Lima metropolitana y que posean igual o más de 78 mil

en volumen de comercialización en base a la información que brinda la el Ministerio de Agricultura y Riego, considerando solo las empresas que sean catalogados como avícolas y que cumplan la característica antes descrita.

A través del análisis de la data en referencia, se ha podido delimitar el estudio de investigación en un distrito, Lima metropolitana, el total de las empresas que cumplieron los requisitos se detallará en la siguiente tabla:

Tabla 8

Data de referencia

Lima Metropolitana	Masa comercializadora
San Fernando S.A.	213 570
Redondos S.A.	165 306
Ganadera Santa Elena S.A.	111 640
Agro Inversiones Los Abedules S.A.C	78 569
Avícola San Luis S.A.C	25 580
Agropecuaria Pluma Blanca S.A.C	23 910
Mb Galeb S.A.C	20 325
Pollos El Corral S.A.C	19 873
GH Corporación S.A.C	18 882
Avícola Rio Azul S.A.	18 564

Fuente: Elaboración propia

3.4.3 Tamaño de la muestra

Para la investigación cuantitativa la muestra ha sido determinada de manera no probabilística, debido que para su determinación ha sido empleado el juicio propio, y por conveniencia, esto se da porque el tamaño de la población es en base a diez empresas, lo cual permite que la muestra se desarrolle de manera discrecional.

$$n = \frac{k^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{\left[e^2 \cdot (N-1) \right] + k^2 \cdot p \cdot q}$$

En donde:

N = tamaño de la población, el tamaño de población para el presente trabajo de investigación es 10.

k = es una constante que depende del nivel de confianza que asignemos. El nivel de confianza indica la probabilidad de que los resultados de nuestra investigación sean ciertos 95.5% de confianza es lo mismo que decir que podemos equivocarnos con una probabilidad de 4.5%. Entonces, si en Nivel de confianza es 95.5% nuestro K seria 2.

e = es el error muestral deseado. El error muestral es la diferencia que puede haber entre el resultado que obtenemos preguntando a una muestra de la población y el que obtendríamos si preguntamos al total de ella.

p = es la proporción de individuos que poseen en la población la característica de estudio. Este dato es generalmente desconocido y se suele suponer que $p=q=0.5$ que es la opción más segura.

q = es la proporción de individuos que no poseen esa característica, es decir, es $1-p$
“n” es el tamaño de la muestra (número de encuestas que vamos a hacer).

$$n = \frac{2^2 \cdot 0.3 \cdot 0.7 \cdot 10}{\left[40^2 \cdot (10-1) \right] + 2^2 \cdot 0.3 \cdot 0.7}$$
$$n = 10$$

Entonces, la muestra para el presente trabajo es 10

Tabla 9

Muestra

N	Lima Metropolitana
1	San Fernando S.A.
2	Redondos S.A.
3	Ganadera Santa Elena S.A.
4	Agro Inversiones Los Abedules S.A.C
5	Avícola San Luis S.A.C

- 6 Agropecuaria Pluma Blanca S.A.C
 - 7 Mb Galeb S.A.C
 - 8 Pollos El Corral S.A.C
 - 9 GH Corporación S.A.C
 - 10 Avícola Rio Azul S.A.
-

Fuente: Elaboración propia

3.5 Recolección de datos

La recolección de los datos se realizará por medio de dos instrumentos de investigación, el primero será de carácter cuantitativa, por eso se usará una encuesta. La otra herramienta será de carácter cualitativo y se usará una entrevista a profundidad que se realizará a personajes reconocidos del ámbito de la presente investigación.

4 CAPITULO IV: DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN

4.1 Aplicación de instrumentos

Para el presente trabajo se aplicaron dos tipos de instrumentos: entrevista en profundidad y las encuestas. El primer instrumento consta de trece preguntas realizadas a un experto en el tema a tratar. En el segundo instrumento se aplicó veinte enunciados las cuales fueron desarrolladas por personal de las empresas encuestadas correspondientes al sector avícola.

4.1.1 Aplicación de instrumentos: Entrevista en profundidad

4.1.1.1 Especialista en tributación

Como parte del programa de titulación de la universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

De la presente entrevista la forma de solicitar su colaboración como experto que nos permita enriquecer el presente trabajo de investigación para validar el contenido del instrumento.

Nombre : Luis Eladio Cochachi Rosado

Cargo : Auditor Tributario

Empresa : Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT

Años de experiencia : 8 años

❖ ¿Qué entiende usted por mermas y desmedros?

Mermas: Pérdida física en proceso productivo o comercialización.

Desmedro: Deterioro de las existencias.

❖ ¿En qué momento ocurren las mermas normales en las empresas?

En función al proceso productivo, es el caso de los insumos que se transforman para producir otros bienes, perdiendo una parte

❖ ¿En qué momento ocurren las mermas anormales en las empresas?

En función al proceso productivo, la pérdida de un lote de producción, ya que no es producto del ciclo de producción sino de una falla en el proceso.

❖ ¿En qué momento ocurren los desmedros normales en las empresas?

Las pérdidas por desmedros normales se producen en las actividades normales que tiene la empresa

- ❖ ¿En qué momento ocurren los desmedros anormales en las empresas?

Las pérdidas por desmedros anormales son todas aquellas que no se derivan de las actividades normales que tienen las empresas

- ❖ ¿Cómo se procede cuando ocurre una merma o desmedro?

Merma: Informe técnico de mermas.

Desmedro: Destrucción ante Notario previa comunicación a SUNAT.

- ❖ ¿Las empresas deberían llevar un registro de mermas y desmedros?

Sí, con la finalidad de llevar un mejor control de las existencias.

- ❖ ¿Cuál es el tratamiento contable correcto que se debe aplicar a las mermas y desmedros?

El tratamiento contable de una merma normal formará parte del costo de producción y el tratamiento de una merma anormal no se considera como parte del proceso productivo deberá reconocerse como un gasto.

El tratamiento contable de los desmedros es reconocer como gasto en el período que se incurre.

- ❖ ¿Se debe de asumir estas mermas y desmedros como costo o gasto?

Las mermas (anormales) y desmedros se deben de asumir como gasto.

- ❖ ¿La reglamentación que tiene actualmente la SUNAT para acreditar estas pérdidas es consecuente con el proceso de producción en el sector?

La reglamentación que tiene la SUNAT es de manera general para todos los sectores, sabemos que cada uno tiene un proceso productivo diferente para las cuales se han venido emitiendo RTF referentes al tema. En el caso del sector avícola aún no existe resoluciones del tribunal fiscal que apoyen estas mermas y desmedros con acreditación eficiente ya que el requerimiento a veces les resultado un tanto tedioso de aplicar.

- ❖ ¿Estas pérdidas que se dan en el sector tienen un resultado importante en las utilidades de las empresas?

No

- ❖ ¿En su opinión la NIC 2 en sus párrafos referentes al tratamiento de mermas y desmedros crees que son aplicables en la realidad del sector avícola?

Se aplican a todos los sectores productivos, lo fundamente en la pregunta anterior

- ✓ Desde su punto de vista profesional, realice un comentario sobre las mermas y desmedros que se producen en el sector avícola.

En el sector avícola específicamente en la crianza de aves, se producen mermas, las cuales deben ser soportadas por un informe técnico emitido por un profesional competente; cabe señalar, que los informes deben contener una correcta metodología y soporte de pruebas realizadas y que se encuentren dentro de los márgenes de normalidad.

4.1.1.2 Especialista en Finanzas

Nombre : Carmen Rosa Barrera Avalos

Cargo : Gerente de Finanzas

Empresa : Arca de Papel

Años de experiencia : 20 Años

1. ¿Qué entiende usted por mermas y desmedros?

Las mermas son la pérdida de la calidad de la mercadería, insumos, suministros o materiales. Por otra parte, los desmedros son la pérdida de cantidad de la mercadería, insumos, suministros o materiales.

2. ¿En qué momento ocurren las mermas normales en las empresas?

Las mermas normales ocurren durante el proceso de producción.

3. ¿En qué momento ocurren las mermas anormales en las empresas?

Las mermas anormales ocurren por factores externos al proceso de producción. Pueden deberse al clima, robo, incendios, etc.

4. ¿En qué momento ocurren los desmedros normales en las empresas?

Los desmedros normales al igual que las mermas normales ocurren durante el proceso de producción de la empresa.

5. ¿En qué momento ocurren los desmedros anormales en las empresas?

Los desmedros anormales ocurren por factores ajenos al proceso de producción.

6. ¿Cómo se procede cuando ocurre una merma o desmedro?

Cuando la merma y el desmedro es del tipo normal se elabora un informe técnico mensual con un fin interno. Sin embargo, cuando las mermas y desmedros son de tipo

externo también se elabora un informe técnico para la comunicación a las autoridades externas.

7. ¿Las empresas deberían llevar un registro de mermas y desmedros?

Si es de mucha importancia que se lleve un registro de mermas y desmedros para una adecuada toma de decisiones en el ámbito financiero.

8. ¿Cuál es el tratamiento contable correcto que se debe aplicar a las mermas y desmedros?

El tratamiento correcto es realizar un informe técnico veterinario que plasme las mermas y desmedros normales y anormales para los interesados internos y externos.

9. ¿Se debe asumir estas mermas y desmedros como costo o gasto?

Cuando las mermas y desmedros son normales se toman como parte del costo, pero cuando las mermas y desmedros son externos anormales se toman como gasto.

10. ¿La reglamentación que tiene actualmente la SUNAT para acreditar estas pérdidas son consecuentes con el proceso de producción en el sector?

Actualmente la reglamentación que tiene SUNAT sobre la comunicación oportuna de acreditación de mermas y desmedros en el sector avícola no son muy claras y consecuentes con el rubro.

11. ¿Estas pérdidas que se dan en el sector tienen un resultado importante en las utilidades de las empresas?

Las mermas y desmedros anormales tienen un impacto muy importante en la determinación de las utilidades del sector, porque los factores climatológicos y de enfermedades están muy ligados al proceso de producción del sector avícola, ya que dependemos del sector avícola y farmacéutico veterinario.

4.1.2 Aplicación de instrumentos: Encuestas

Este instrumento consta de una serie de veinte preguntas aplicadas al personal que labora en las empresas del sector avícola que fueron tomadas como muestra. Estas preguntas tienen como variable: mermas, desmedros, estados financieros e impuesto a la renta las cuales fueron tomadas como base para elaborarlas ya que es nuestra materia de investigación.

Para resolver el cuestionario se marcó con una “X” el enunciado según se aplique en la entidad, donde:

1 = “Nunca”

2 = “Casi Nunca”

3 = “A veces”

4 = “Casi Siempre”

5 = “Siempre”

A continuación, el resultado de la encuesta aplicada a la muestra correspondiente:

Pregunta 1

El primer enunciado de la encuesta es: “En el proceso de producción su empresa tiene merma normal”

Tabla 10

Comentario de pregunta N° 1

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	1	10	10	10
Casi Nunca	3	30	30	40
A veces	2	20	20	60
Casi Siempre	2	20	20	80
Siempre	2	20	20	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 1, busca conocer si la empresa tiene en su proceso de producción mermas que se consideren normales, en relación a la pregunta se ha obtenido el siguiente resultado: Que el 10% señalo “nunca”, el 30% “casi nunca”, el 20% “a veces”, el 20% “casi siempre” y el otro 20% “siempre”; es decir “casi nunca” tiene un alto porcentaje, pero entre “a veces”, “casi siempre” y “siempre” tienen un porcentaje equitativo llegando en total de 60% de empresas que tienen mermas normales.

Pregunta N° 2

El segundo enunciado de la encuesta es: “En el proceso de producción su empresa tiene merma anormal”

Tabla 11

Comentario de pregunta N° 2

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	1	10	10	30
Casi Siempre	6	60	60	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 2, busca conocer si la empresa tiene en su proceso de producción mermas que se consideren anormales, en relación a la pregunta se ha obtenido el siguiente resultado: Que el 20% señalo “nunca”, el 10% “a veces”, el 60% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir en un gran porcentaje (60%) las empresas señalan que tienen mermas anormales.

Pregunta N° 3

El tercer enunciado de la encuesta es: “Su empresa aplica el tratamiento contable para las mermas”

Tabla 12

Comentario de pregunta N° 3

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60

Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 3, busca conocer si la empresa aplica el tratamiento contable con relación a las mermas, con respecto a esta pregunta se ha obtenido el siguiente resultado:

Que el 20% señalo “nunca”, el 40% “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% señalo “siempre”; es decir que en un porcentaje mayor las empresas “a veces” aplican el tratamiento contable para las mermas, seguido de “casi siempre”.

Pregunta N° 4

El cuarto enunciado de la encuesta es: “Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de mermas en comparación con su sector”

Tabla 13

Comentario de pregunta N° 4

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	1	10	10	30
Casi Siempre	6	60	60	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 4, busca conocer si la empresa tiene un porcentaje de mermas dentro de lo normal comparado con el sector, con respecto a la pregunta se ha obtenido el siguiente resultado:

Que el 20% señalo “nunca”, el 10% “a veces”, el 60% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir que en un porcentaje mayor (60%) las empresas a veces se encuentran dentro del margen del porcentaje de mermas del sector.

Pregunta N° 5

El quinto enunciado de la encuesta es: “Su empresa realiza sus informes técnicos de las mermas”

Tabla 14

Comentario de pregunta N° 5

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	5	50	50	50
A veces	1	10	10	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 5, busca conocer si la empresa tiene realiza informes técnicos de las mermas, con respecto a la pregunta se ha obtenido el siguiente resultado:

Que el 50% respondió “nunca”, el 10% “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre” por lo que se puede apreciar el 50% de las empresas encuestadas “nunca” realizan informes técnicos de las mermas y solo el 10% si lo realiza siempre.

Pregunta N° 6

El sexto enunciado de la encuesta es: “En el proceso de producción, su empresa tiene desmedros normales”

Tabla 15

Comentario de pregunta N° 6

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 6, busca conocer si la empresa tiene desmedros normales en su proceso de producción, con respecto al enunciado se ha obtenido el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir, en su mayoría las empresas “a veces” tienen desmedros normales.

Pregunta N° 7

El séptimo enunciado de la encuesta es: “En el proceso de producción su empresa tiene desmedros anormales”

Tabla 16

Comentario de pregunta N° 7

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 7, busca conocer si la empresa tiene desmedros anormales en su proceso de producción, con respecto al enunciado se ha obtenido el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir solo “a veces” con 40% las empresas tienen desmedros anormales en su proceso de producción.

Pregunta N° 8

El octavo enunciado de la encuesta es: “Su empresa aplica el tratamiento contable para los desmedros”

Tabla 17

Comentario de pregunta N° 8

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	1	10	10	30
Casi Siempre	6	60	60	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 8, busca conocer si la empresa aplica el tratamiento contable en el caso de presentarse desmedros, con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

Que el 20% señaló “nunca”, el 10% “a veces”, el 60% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir, “casi siempre” las empresas aplican el tratamiento contable en caso de presentarse desmedros.

Pregunta N° 9

El noveno enunciado de la encuesta es: “Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de desmedros en comparación con su sector”

Tabla 18

Comentario de pregunta N° 9

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 9, busca conocer si la empresa tiene un margen de porcentaje de desmedros promedio en comparación otras empresas del sector, con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señalo “a veces”, el 30%” casi siempre” y el 10% “siempre”; con ello podemos decir que en general “a veces” las empresas se encuentran dentro del margen del porcentaje de desmedros en comparación con otras empresas del sector.

Pregunta N° 10

El décimo enunciado de la encuesta es: “Con cuanta frecuencia su empresa realiza reportes de los desmedros”

Tabla 19

Comentario de pregunta N° 10

Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
------------	------------	------------	------------

			Válido	Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 10, busca conocer con cuanta frecuencia la empresa realiza reportes de los desmedros; con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señalo “a veces”, el 30%” casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir podemos afirmar que solo “a veces” las empresas realizan reportes de los desmedros.

Pregunta N° 11

El onceavo enunciado de la encuesta es: “Su empresa realiza la comunicación debida de la eliminación de desmedros a la SUNAT”

Tabla 20

Comentario de pregunta N° 11

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 11, busca conocer si la empresa comunica a la SUNAT sobre los desmedros; con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir “a veces” las empresas realizan la comunicación debida de la eliminación de los desmedros a la SUNAT.

Pregunta N° 12

El doceavo enunciado de la encuesta es: “Un inadecuado control de las mermas afecta los resultados en los Estados Financieros”

Tabla 21

Comentario de pregunta N° 12

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
Casi Nunca	3	30	30	50
A veces	1	10	10	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 12, busca conocer si un inadecuado control de las mermas puede afectar el estado de resultados; con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 30% “casi nunca”, el 10% “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir “casi nunca” y “casi siempre” consideran que inadecuado control de mermas si afecta el estado de resultado.

Pregunta N° 13

El treceavo enunciado de la encuesta es: “Para su empresa las mermas y desmedros son rubros importantes en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados Integrales”

Tabla 22

Comentario de pregunta N° 13

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	1	10	10	30
Casi Siempre	6	60	60	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 13, busca conocer si mermas y desmedros son rubros que se consideren importantes en el ESF y ERI; con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

Que el 20% señalo “nunca”, el 10% “a veces”, el 60% “casi siempre” y el 10% “siempre”; entonces se puede afirmar que el 60% de las empresas encuestadas considera que “casi siempre” las mermas y desmedros son rubros importantes en el ESF y ERI.

Pregunta N° 14

El catorceavo enunciado de la encuesta es: “La liquidez de su empresa es influenciada de alguna manera por las mermas y desmedros que tiene durante el proceso productivo”

Tabla 23

Comentario de pregunta N° 14

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado

Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 14, busca conocer si la liquidez que tiene la empresa es afectada por las pérdidas de mermas y desmedros que se dan en el proceso productivo; con respecto al enunciado se obtuvo el siguiente resultado:

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir en mayor porcentaje “a veces” es afectado la liquidez de la empresa por las pérdidas que se dan en el proceso productivo.

Pregunta N° 15

El quinceavo enunciado de la encuesta es: “Al presentar sus estados financieros las mermas y desmedros son revelados en las notas”

Tabla 24

Comentario de pregunta N° 15

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	3	30	30	50
Casi Siempre	4	40	40	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 15, busca conocer si las empresas revelan en las notas de los Estados Financieros las pérdidas por mermas y desmedros.

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir en mayor porcentaje señalaron que “casi siempre” revelan estas pérdidas en las notas.

Pregunta N° 16

El dieciseisavo enunciado de la encuesta es: “Con cuanta frecuencia en la presentación del estado de resultados integrales, el costo de venta es alterado por el reconocimiento de las mermas y desmedros”

Tabla 25

Comentario de pregunta N° 16

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 16, busca conocer cuál es la frecuencia los estados de resultados integrales es alterado el costo de ventas por el reconocimiento de las mermas y desmedros.

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir “a veces” el costo de ventas es alterado por el reconocimiento de las mermas y desmedros

Pregunta N° 17

El diecisieteavo enunciado de la encuesta es: “Para la determinación de la Renta ante la Administración se realizan adiciones y deducciones permanentes en relación al reconocimiento de la Administración de las mermas y desmedros”

Tabla 26

Comentario de pregunta N° 17

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
Casi Nunca	1	10	10	30
A veces	3	30	30	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 17, busca conocer si en la determinación del Impuesto a la Rentas se realizan adiciones y deducciones permanentes en relación a las mermas y desmedros

En relación al enunciado el 20% señaló “nunca”, el 10% “casi nunca”, el 30% “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir “a veces y casi siempre” realiza adiciones y deducciones permanentes en relación al reconocimiento de la Administración de las mermas y desmedros

Pregunta N° 18

El dieciochoavo enunciado de la encuesta es: “Su empresa hace uso de las RTF relacionadas a mermas y desmedros que respalde una eventual contingencia con la Administración Tributaria”

Tabla 27

Comentario de pregunta N° 18

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 18, busca conocer si las empresas hacen uso de las RTF que se relacionan con las mermas y desmedros para respaldar alguna eventual contingencia con la SUNAT.

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir “a veces” las RTF se relacionan con las mermas y desmedros para respaldar alguna eventual contingencia con la Administración.

Pregunta N°19

El diecinueveavo enunciado de la encuesta es: “Aplica el procedimiento que estable el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al reconocimiento de las mermas y desmedros ocurridos en un periodo tributario”

Tabla 28

Comentario de pregunta N° 19

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	3	30	30	30
A veces	1	10	10	40
Casi Siempre	5	50	50	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 19, busca conocer si las empresas encuestadas aplican el procedimiento que establece el art37 de la ley del impuesto a la renta.

Para este enunciado el 30% señalo “nunca”, el 10% “a veces”, el 50% “casi siempre” y el 10% “a veces”; es decir “casi siempre” las empresas aplican el procedimiento que establece el art. 37 de ley del impuesto a la renta

Pregunta N° 20

El veinteavo enunciado de la encuesta es: “Por su experiencia en el rubro avícola con cuanta frecuencia las empresas del sector aplican el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al procedimiento de reconocimiento por la Administración tributaria de las mermas y desmedros”

Tabla 29

Comentario de pregunta N° 20

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
Nunca	2	20	20	20
A veces	4	40	40	60
Casi Siempre	3	30	30	90
Siempre	1	10	10	100
Total	10	100	100	

Fuente: Elaboración propia

Comentario:

La pregunta N° 20, busca conocer en base a la experiencia del encuestado con cuanta frecuencia las empresas del sector aplican el art. 37 de la ley del impuesto a la renta para el reconocimiento de la SUNAT de las mermas y desmedros.

El 20% respondió “nunca”, el 40% señaló “a veces”, el 30% “casi siempre” y el 10% “siempre”; es decir el 40% señaló por su experiencia el rubro avícola “a veces” las empresas del sector aplican el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al procedimiento de reconocimiento por la Administración tributaria de las mermas y desmedros

4.2 Casos de aplicación

4.2.1 Descripción de la empresa

En 1958 Se fundó la Avícola San Gerónimo S.A.C., iniciado como un negocio familiar dedicado a la crianza de patos. Posteriormente, en 1963 se inicia la crianza de pollos parrilleros y, en 1971, la crianza y comercialización de pavos. En 1972 se abre la primera tienda, orientada al comercio minorista.

A inicios de la década de los 70, se decide integrar verticalmente el negocio de pollos y, por ello, se incorpora la crianza de aves reproductoras (pollos BB). Esta integración se hizo con la finalidad de controlar el proceso productivo en su totalidad y garantizar la calidad de los

productos finales. Posteriormente, en 1977, se inicia la operación de la primera planta de alimentos balanceados.

Con la experiencia y los resultados obtenidos, decidió incursionar en tres nuevos negocios: huevos comerciales, genética avícola y crianza de cerdo. Posteriormente, en el año 1997, se pone en funcionamiento una planta ubicada en Chorrillos.

En el año 2001, las dos empresas principales del Grupo (dedicada principalmente a la producción de alimento balanceado, engorde de pollos y venta de pollo vivo) y (dedicada principalmente al procesamiento y comercialización de carne de pollo, pavo, cerdo, huevos y productos procesados) culminaron un proceso de fusión con la finalidad de integrar todas las unidades de negocio en una sola empresa.

La empresa ha tenido especial atención en implementar medidas de gestión de calidad de sus procesos productivos a través del sistema de Gestión de la calidad ISO 9001 e ISO 14001, y en el desarrollo tecnológico con la implementación de plataformas de clase mundial como Oracle-EBS (2004-2012) y actualmente con SAP (2012 a la fecha), con lo cual se logra la integridad, rapidez y calidad de información.

Adicionalmente, en su búsqueda continua de ofrecer al cliente productos de valor agregado, incursiona en nuevas categorías tales como conservas, comidas listas, panetones y fertilizantes. Asimismo, renueva su portafolio de productos de las categorías ya existentes con nuevas presentaciones que faciliten a sus clientes identificar la marca garantizando la calidad de sus productos.

En los últimos años, se ha enfocado en robustecer su operación logística, renovando la flota de transporte y tecnología GPS, además de abrir un moderno centro de distribución, creado con la finalidad de ofrecer un servicio más completo a sus clientes. Se enfoca también en robustecer el proceso productivo con inversiones que permiten ampliar la capacidad de producción, así como la modernización de sus plantas de Alimento Balanceado y producción industrial.

La empresa está comprometida con sus pilares de trabajo: Colaboradores, Comunidad y Gestión Ambiental. Por ello en el 2014 se elabora el primer plan estratégico de Responsabilidad Social con una visión integral de estos tres pilares.

Actuaciones en granjas, plantas y centros de producción

- Granja de Pavo carne

San Gerónimo amplió su capacidad de crianza con diez nuevos galpones en la zona de Cabeza de Toro, a la altura del km. 219 de la Panamericana Sur.

□ Planta de Extrusión - Lurín

San Gerónimo proyectó una planta de extrusión de soya ubicada dentro de la planta de Alimento Balanceado de Lurín, la cual es completamente automatizada y operada por una sola persona. Ésta cuenta con un control de presión y temperatura en el extrusor.

□ Ampliación de Almacén de Insumos - Lurín

En el 2015, se automatizaron los almacenes de insumos de la planta de Lurín, permitiendo manejar de manera automática ocho silos de maíz con sus respectivos sistemas de limpieza y tres bodegas de soya.

- Ampliación de Almacén de Insumos - Chancay

En el 2015, se automatizaron los almacenes de insumos de la planta de Chancay, permitiendo manejar de manera automática ocho silos de maíz con sus respectivos sistemas de limpieza y tres bodegas de soya.

- Planta de Extrusión - Chancay

La empresa proyectó una planta de extrusión de soya ubicada dentro de la planta de alimento balanceado de Chancay, la cual es completamente automatizada y operada por una sola persona. Ésta cuenta con un control de presión y temperatura en el extrusor.

- Cámara de 1,000 toneladas en PB Huaral

La empresa construyó en el 2015 una cámara de almacenamiento en frío de 1,000 toneladas para productos refrigerados en la Planta de Beneficio de Huaral.

- Sala de corte y fileteo PB Huaral

En la sala de corte y fileteo construida en el 2014 se implementó una línea de trozado automático y líneas de fileteo y deshuesado de pechugas, piernas y preparación de hot wings.

- Automatización de evisceración en PB Huaral

En la planta de beneficio de Huaral se automatizó la línea de evisceración, ampliando la capacidad de la planta. Los equipos instalados permiten trabajar todo el proceso con diez personas.

- Nuevo ingreso en Planta Alimentos - Lurín

San Gerónimo habilitó en su planta de alimento balanceado de Lurín un nuevo ingreso para camiones, a base de pavimento de concreto armado, con un área total de 1,984.85 m². Asimismo, mejoró la zona de estacionamiento de camiones, logrando disminuir la generación de polvo y contaminación, así como el uso de agua para aplacar la polución.

- Mejora del área para almacenamiento de maíz - Lurín

La empresa pavimentó de asfalto su almacén N°2 en Lurín, con un área de 15,000.52 m², pavimentada con una base de afirmado y una capa de asfalto con sus respectivas canaletas de concreto para el drenaje de lluvias.

- Cámara de almacenamiento en PB Chíncha

Se construyeron en la planta de beneficio de Chíncha cámaras de almacenamiento de productos congelado.

Produss

La empresa es el representante exclusivo de la línea genética “Cobb” y “Hy Line”, líderes a nivel mundial, a través de su marca de genética Produss.

El año 2015 fue satisfactorio para Produss, con una facturación de S/ 140 millones. Se logró un crecimiento de un 4% respecto al periodo anterior, manteniendo presencia tanto a nivel nacional como en Ecuador, Colombia, Venezuela y Bolivia.

4.2.2 Procesos de la granja avícola

4.2.2.1 Preparación de galpones

La crianza de pollos requiere de mucha atención y cuidados, por esta razón antes de iniciar a criar pollos es necesario realizar una buena limpieza en el galpón en el cual los trabajadores conjuntamente con el supervisor serán los encargados de que se cumplan todas estas actividades. Entre ellas tenemos:

1. En caso de haber tenido ya un lote de pollos en el galpón, este tiene que pasar por un previo proceso de desintoxicación, la cual consiste en:
2. Retirar el equipo previo, comedero, bebedero y llevar a un lugar apropiado para desinfectar y lavar
3. Barrer pisos y galpón por dentro y por fuera
4. Quemar con lanza llamas paredes y pisos tanto por fuera como por dentro del galpón

5. Lavar con abundante aguay jabón las estructuras del galpón
6. Instalar el equipo previamente lavado y desinfectado
7. Desinfectar
8. Fumigar
9. Colocar la nueva cama, esta debe estar seca y libre de hongos

4.2.2.2 Recepción de pollitos BB

Recibir a los pollos BB en un ambiente adecuado con las condiciones recomendadas de temperatura, espacio, disponibilidad de agua y alimento para que se desarrollen de acuerdo a su potencial genético. Los encargados del cumplimiento de este proceso son los administradores conjuntamente con los trabajadores de la granja. Los subprocesos de la recepción se detallan a continuación:

1. Se enciende 4 horas antes de que lleguen los pollitos BB para tener una temperatura adecuada
2. El galponero traslada de 3 en 3 las gavetas desde el furgón hacia el interior del galpón y las coloca en forma cruzada dentro del área de recepción
3. El supervisor realiza un muestreo del 3% para verificar el conteo y el pesaje de los pollos, del total de aves ingresadas por galpón, debiendo registrar el peso.
4. El galponero previa indicación del Administrador realiza el vaciado de los pollos en los redondeles del área de recepción
5. El galponero recoge las gavetas vacías y las coloca fuera del galpón al costado del furgón.
6. Subir las Gavetas al furgón, y el chofer verifica la cantidad de las mismas
7. Llenas el informe

4.2.2.3 Crianza

Promover en los pollos una conducta de consumo de agua, alimento, con un adecuado manejo de la temperatura y ventilación, buscando al máximo satisfacer todos los requerimientos para que los pollos se desarrollen en un ambiente adecuado en los cuales intervienen los galponeros conjuntamente con el supervisor de granja. A continuación, detallamos los subprocesos que tiene la crianza.

El galponero deberá permanecer la primera noche, controlando y verificando todas las actividades de manejo de los pollos. Esparcir el alimento en toda la bandeja para mayor disponibilidad del mismo. El alimento sobrante retirarlo y juntarlo para cernir al final del día, este sé debe suministrar en bandejas individuales sin mezclar con el nuevo. Antes de suministrar la primera agua a los pollitos, el galponero deberá lavar los bebederos con una solución yodada. Distribuir adecuadamente los bebederos dentro del círculo. Revisar cada hora el funcionamiento de los bebederos

El galponero regulará la temperatura de las criadoras de acuerdo al comportamiento de los pollitos BB. Revisar frecuentemente el funcionamiento de las criadoras, realizar limpieza de la misma y en caso estar dañadas, remplazarlas.

Durante los primeros dos días 23 horas de luz

El galponero deberá recoger diariamente la mortalidad

Limpiar y desinfectar los materiales (jeringuillas) para la vacunación

Las aves deben de ser acorraladas hacia un mismo lugar para proceder con la vacunación

Realizar la respectiva vacunación

Suministrar el tipo de alimento de acuerdo al programa. Ingresar el 100% de platos de comedero, a razón de 40 aves por plato. Suministrar el alimento de tres a cuatro veces diarias para estimular el consumo

Colocar los cilindros con los platos de acuerdo a la estatura del pollo se debe de limpiar los comederos cada vez que se ponga alimento

Se debe mantener con agua en las $\frac{3}{4}$ partes de la campana de los bebederos automáticos para un fácil acceso del pollo. Tener siempre con agua los bebederos

A partir de las 2-3 de la tarde se alzarán las cortinas, externa, interna carpa respectivamente según el clima. La cortina interna se la mantiene hasta los 15 días. La cortina externa hasta los 24-28 días según el clima.

Se pondrá el alimento de acuerdo a la cantidad que pide la tabla de consumo. La altura del comedero debe estar a la altura del buche del pollo, este se regula cada tres días. Verificar constantemente que los comederos funcionen adecuadamente, es decir que estén enganchados correctamente y alineados a lo largo del galpón

Se realizará los respectivos pesos en las mañanas cabe recalcar que el pollo no debe haber comido.

Es importante que el manejo de las cortinas se realice según las condiciones climáticas del sector y/o ubicación del galpón.

4.2.2.4 Proceso de comercialización del pollo

Para realizar el desalojo de los pollos este debe de tener una serie de pasos entre ellos el peso ideal solicitado por la procesadora cuyas actividades serán realizadas por el galponero conjuntamente con el recolector. Los subprocesos se detallan a continuación:

1. El administrador coordinará con la Gerencia de Producción y la procesadora el desalojo de las aves, de acuerdo al peso y cantidad requerida.
2. El galponero agrupará los pollos de cada división a desalojarse con la ayuda de hojas de aluminio
3. El galponero levantará los bebederos dos horas antes del desalojo. El galponero cerrará la llave de paso del agua del galpón y levantará los bebederos automáticos 30 minutos antes del desalojo.
4. Bajar las jaulas del camión (plataforma) y colocarlas en los alrededores del galpón
5. Los recolectores proceden a capturar las aves tomándolas de las patas, colocando entre 4 y 5 en cada mano, evitando maltratar a las aves durante el trayecto y enjaulada de las mismas
6. Enjaular a los pollos
7. Se realizará el pesaje de 5 jaulas aproximadamente
8. Subir las jaulas pesadas al camión
9. Transportar los pollos a su destino

Figura 12. Organigrama empresa San Gerónimo

Fuente: Elaboración propia

4.2.3 Resultados de las operaciones y estados financieros

El año 2015 tuvo ingresos por S/ 2,190.9 millones, resultado menor que el del año anterior en un 3.3%. Sin embargo, las eficiencias en cuanto a costos y gastos permitieron que la utilidad neta se incremente en un 17.2%, creciendo notablemente y resultando en S/ 34.1 Millones

Tabla 30

Estado de resultados y otros resultados integrales por los años terminados el 31 de diciembre de 2017 y 2016

ESTADO DE RESULTADOS Y OTROS RESULTADOS INTEGRALES POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2017 Y 2016

(En miles de nuevos soles (S/. 000))

	2017	2016
	S/. 0.000	S/. 0.000
Ingresos de actividades ordinarias	2,152,175	2,023,117
Descuentos de ventas	-10,176	-9,057
	2,141,999	2,014,060
Otros ingresos por otras actividades ordinarias	48,856	251,440
	2,190,855	2,265,500
Costo de ventas	-1,829,031	-1,681,269
Costos de ventas de otras actividades ordinarias	-58,708	-249,362
Ganancia bruta	303,116	334,869
Ajuste por valor razonable de las aves y cerdos por activo biológico	6,219	5,497
Gastos de ventas y distribución	-185,247	-191,587
Gastos de administración	-60,113	-60,827
Participación en resultados de asociada	10,133	3,989
Ingresos financieros	901	290
Gastos financieros	-29,621	-22,995
Otros ingresos	39,227	64,356
Otros gastos	-32,880	-91,402
Diferencia en cambio, neta	-8,702	-10,252
Ganancia antes de impuesto a las ganancias	43,033	31,938
Gastos por impuesto a las ganancias	-8,913	-2,824
Ganancia neta del año	34,120	29,114
Otros resultados integrales, neto de impuestos:		
Partidas que serán reclasificadas posteriormente en ganancias o pérdidas		
Resultado no realizado por inversiones disponibles para la venta en asociadas		
Partidas que no serán reclasificadas posteriormente en ganancias o pérdidas	-369	362
Excedente de revaluación, neto del impuesto a las ganancias diferido		133,719
Otros resultados Integrales del año, neto de impuesto	-369	134,081
Total otros resultados integrales del año	33,751	163,195

Fuente: San Gerónimo S.A.C

Tabla 31

Estado de situación financiera 31 de diciembre de 2017 y 2016

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA 31 DE DICIEMBRE DE 2017 Y 2016					
(En miles de nuevo soles (S/. 000))					
	31/12/17	31/12/16		31/12/17	31/12/16
	S/. 0.00	S/. 0.00		S/. 0.00	S/. 0.00
ACTIVOS			PASIVO Y PATRIMONIO		
ACTIVOS CORRIENTES			PASIVO CORRIENTES		
Efectivo y equivalente de efectivo	48,118	56,549	Otros pasivos financieros		
Cuentas por cobrar comerciales (neto)	76,868	66,880	Préstamos bancarios	242,075	235,435
Cuentas por cobrar relacionadas (neto)	17,894	12,289	Arrendamientos financieros	23,313	18,534
Otras cuentas por cobrar (neto)	11,517	12,104	Cuentas por pagar comerciales	219,057	207,634
Activo por impuesto a las ganancias	16,334	12,750	Cuentas por pagar relacionadas	4,688	5,546
Inventarios (neto)	355,194	425,024	Otros pasivos	58,553	66,268
Activos Biológicos	111,644	110,084			
Gastos pagados por anticipado	6,592	7,532			
Total activos corrientes	644,161	703,212	Total pasivos corrientes	547,686	533,417
ACTIVO NO CORRIENTES			PASIVOS NO CORRIENTES		
Cuentas por cobrar a partes relacionadas	20,165	2,975	Otros pasivos financieros		
Inversiones en subsidiaria y asociada	79,245	70,090	Préstamos bancarios	130,284	129,477
Propiedades, planta y equipos (neto)	1,119,800	1,084,549	Arrendamientos financieros	43,519	66,107
Propiedades de inversión	1,304	1,441	Cuentas por pagar comerciales	-	371
Activos intangibles (neto)	11,291	11,232	Provisiones legales	5,685	7,383
Activos biológicos	405	398	Pasivo por impuestos a las ganancias diferido	100,250	96,843
Total activos no corrientes	1,232,210	1,170,685	Total pasivos	279,738	300,181
			PATRIMONIO		
			Capital social de capital	802,000	800,900
			Otras reservas de capital	11,610	8,699
			Excedente de revaluación	201,224	201,224
			Resultado no realizado por inversiones disponibles para la venta en asociada	-7	362
			Resultados acumulados	34,120	29,114
			Total patrimonio	1,048,947	1,040,299
TOTAL	1,876,371	1,873,897	TOTAL	1,876,371	1,873,897

Fuente: San Gerónimo S.A.C

Tabla 32

Estado de flujo de efectivo por los años terminados el 31 de diciembre de 2017 y 2016

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO		
POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2017 Y 2016		
(En miles de nuevo soles (S/. 000))		
	2017	2016
	S/. 0.000	S/. 0.000
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:		
Cobranzas correspondientes a:		
Ventas de bienes	2,563,051	2,667,737
Otros cobros	5,126	15,755
Pagos correspondientes a:		
Empleados	-2,045,280	-2,381,550
Tributos	-253,801	-239,658
Intereses	-80,254	-71,793
Otros pagos	-27,760	-25,367
	-34,543	-26,515
Efectivo y equivalente de efectivo neto procedente (usado las actividades de operación)	126,539	-61,391
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN:		
Cobranzas correspondientes a:		
Venta de propiedades, planta y equipo	384	10,052
Dividendos recibidos	609	-
Pagos correspondientes a:		
Compra de intangibles	-3,266	-1,707
Compra de propiedades, planta y equipo	-77,702	-89,999
Efectivo y equivalente de efectivo neto usado por las actividades de inversión	-79,975	-81,654
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:		
Cobranzas correspondientes a:		
Prestamos recibidos	1,013,946	1,219,801
Préstamos otorgados a partes relacionadas	872	425
Pagos correspondientes a:		
Sobregiros bancarios	-	-36
Amortización de préstamos recibidos	-1,023,225	-1,031,805
Desembolsos por préstamos otorgados a partes relacionadas	-20,717	-4,606
Dividendos	-25,870	-2,840
Efectivo y equivalente de efectivo neto (usado en) procedente de las actividades de financiamiento	-54,994	180,939
(DISMINUCIÓN) AUMENTO NETO EN EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	-8,431	37,894
EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL INICIO DEL AÑO	56,549	18,655
EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL FINAL DEL AÑO	48,118	56,549

Fuente: San Gerónimo S.A.C.

4.2.3.1 Análisis de los estados financieros

Estado de resultado y otros resultados integrales

Ingresos totales

Los ingresos de San Gerónimo S.A.C. durante el año 2017 totalizaron S/ 2,190.9 Millones. Este monto es menor al resultado del año 2016 el cual asciende a S/ 2,265.6 Millones. Esta disminución se debe a que los otros ingresos por actividades ordinarias fueron 80.6% menores que en el periodo anterior, principalmente por venta de alimento balanceado y macro insumos.

Utilidad bruta

El margen bruto en este periodo totalizó S/303.1 millones. Este resultado fue menor en S/ 31.8 millones ya que en este punto se encuentra incluido el efecto en los ingresos por el alimento balanceado, el cual también tiene un efecto en el costo de ventas.

Utilidad operativa

La utilidad operativa del año 2017 totalizó S/ 70.3 millones. Este resultado fue un 15.5% mayor que el periodo anterior. En este punto resalta la disminución de S/ 6.3 Millones en gastos de ventas y distribución, la cual estuvo apoyada principalmente en el menor gasto por servicios prestados por terceros.

Gastos financieros, neto

Los gastos financieros netos sumaron S/ 28.7 millones, monto mayor que los S/ 22.7 millones del periodo 2016. Este incremento se debe principalmente a un mayor nivel de deuda de corto plazo.

Utilidad neta

La utilidad neta del 2017 fue S/ 34.1 millones. Este resultado es mayor en un 17.2% que el del periodo 2016

Análisis del estado de situación financiera

Balance general

Activos

El total de activos al 31 de diciembre del 2017 totalizaron S/ 1,876.4 millones, comparado con los S/ 1,873.9 del año 2016. En este punto, se destaca la reducción de los inventarios en S/ 69.8 millones, gracias a un mejor manejo de los mismos.

Por otra parte, el resultado de Propiedad, Planta y Equipo fue S/ 35.3 millones mayor que en el periodo anterior. Esto se debe a mayores inversiones en mejoras de planta y obras preventivas para contrarrestar los efectos del fenómeno del niño.

Pasivos

El monto total de pasivos del año 2017 fue de S/ 827.4 millones, S/6.2 millones menor que en el 2016. Esta disminución se debe a la amortización de obligaciones financieras de largo plazo (arrendamiento financiero).

4.2.3.2 Análisis financiero

A continuación, se procederá a analizar los estados financieros del 2017 de la empresa San Gerónimo S.A.C en el aspecto financieros y la determinación del Impuesto a la Renta.

Tabla 33

Análisis financiero

	Por los años terminados el 31 de diciembre de	
	2017	2016
Índices de Liquidez		
Prueba Corriente	1.71	1.23
Prueba Ácida	0.94	0.86
Índices de Gestión (últimos 12 meses)		
Margen Operativo	11.76%	3.05%
Margen EBITDA	14.79%	4.13%
Índices de Solvencia		
Índices de Endeudamiento	0.62	1.05
Índices de Cobertura de Deuda*	0.29	1.87
Índices de Rentabilidad		
Rentabilidad neta sobre patrimonio*	32.28%	12.45%
Rentabilidad neta sobre ingresos	11.00%	3.05%

Fuente: Elaboración propia

- Índices de Liquidez:

Prueba Corriente..... $\text{Total Activo Corriente} / \text{Total Pasivo Corriente}$

Prueba Ácida..... $(\text{Total Activo Corriente} - \text{Existencias} - \text{Impuestos y Gastos Pagados por Anticipado}) / \text{Total Pasivo Corriente}$

- Índices de Gestión:

Margen Operativo..... $\text{Utilidad de Operación} / \text{Ventas Netas}$

Margen EBITDA..... $\text{EBITDA (Utilidad de Operación} + \text{Depreciación} + \text{Amortización}) / \text{Ventas Netas}$

- Índices de Solvencia:

Índice de Endeudamiento..... $\text{Total Pasivo} / \text{Total Patrimonio Neto}$

Índice de Cobertura de Deuda..... $\text{Deuda} / \text{EBITDA (Utilidad de Operación} + \text{Depreciación} + \text{Amortización})$

- Índices de Rentabilidad:

Rentabilidad neta sobre patrimonio... $\text{Utilidad Neta} / \text{Total Patrimonio Neto}$

Rentabilidad neta sobre ingresos... $\text{Utilidad Neta} / \text{Ventas Netas}$

4.2.4 Análisis en la determinación del impuesto a la renta

4.2.4.1 Impuesto a la renta

El gasto por impuesto a la renta del año comprende al impuesto a la renta corriente y al diferido. El impuesto a la renta se reconoce en el estado de resultados integrales, excepto cuando se trata de partidas que se reconocen directamente en el patrimonio, en este caso, el impuesto también se reconoce en el patrimonio.

El cargo por impuesto a la renta corriente se calcula sobre la base de las leyes tributarias promulgadas o sustancialmente promulgadas a la fecha del estado de situación financiera que generan renta gravable. La gerencia evalúa periódicamente la posición asumida en las declaraciones juradas de impuestos respecto de situaciones en las que las leyes tributarias son objeto de interpretación. La Gerencia, cuando corresponde, constituye provisiones sobre los montos que espera deberá pagar a las autoridades tributarias.

El impuesto a la renta diferido se provisiona por el método del pasivo sobre las diferencias temporales que surgen entre las bases tributarias de los activos y los pasivos y sus respectivos valores mostrados en los estados financieros. El impuesto a la renta diferido se determina usando tasas tributarias (y legislación) que han sido promulgadas a la fecha del estado de situación financiera y que se espera serán aplicables cuando el impuesto a la renta diferido activo se realice o el impuesto a la renta pasivo se pague. Sin embargo, no se registra el impuesto a la renta diferido que surge por el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que no corresponda a una combinación de negocios que al momento de la transacción no afecta ni la utilidad ni la pérdida contable o gravable.

Las diferencias temporales deducibles y las pérdidas tributarias acumuladas generan impuestos diferidos activos en la medida que el beneficio tributario se pueda usar contra el impuesto a la renta de futuros ejercicios gravables. El valor en libros de impuestos a la renta diferidos activos se revisa a la fecha de cada estado de situación financiera y se reduce en la medida en que se determine que es improbable que se genere suficiente utilidad imponible contra la que se pueda compensar el activo diferido.

Los saldos de impuestos a la renta diferidos activos y pasivos se compensan si existe el derecho legal de compensar el impuesto corriente y siempre que los impuestos diferidos se relacionen con la misma entidad y con la misma autoridad tributaria.

4.2.4.2 Costo de ventas

La determinación del costo de ventas se encuentra conformada como sigue:

Inventario inicial de productos terminados, inventario inicial de productos en proceso, inventario inicial de materias primas y auxiliares, envases, embalajes y suministros diversos, materias primas e insumos utilizados, gastos de personal, depreciación, otros gastos de fabricación, inventario final de productos terminados, inventario final de productos en proceso, inventario final de materias primas y auxiliares, envases, embalajes y suministros diversos.

4.2.4.3 Gasto de venta y gastos de administración

El gasto de venta está conformado por:

Gasto de personal, servicio prestado por terceros, tributos, cargas diversas de gestión, depreciación, amortización de intangibles, provisión para cuentas de cobranza dudosa, otros gastos.

Mermas y desmedros

El 5 de noviembre de 2017, la empresa San Gerónimo ha producido un lote de conservas de pollo por S/20,000; dichas conservas tienen como fecha de vencimiento el 25 de mayo de 2018, de acuerdo a informaciones de años anteriores y de mercaderías similares se estima que no se venderá el 5% de la totalidad hasta la fecha de vencimiento.

En concordancia a las Normas Contables específicamente, la NIC 2 Inventarios al 31 de diciembre de 2017 se debe registrar una estimación para desvalorización de existencias por el 5% de las mercaderías adquiridas.

El 30 de junio de 2018, fecha en que se elaboran Estados Financieros Intermedios, se ha constatado que se ha quedado sin vender un lote de conservas valorizadas en S/1,200.

Para efectos tributarios, se ha cumplido con los trámites y requisitos exigidos ante la autoridad tributaria para efectuar la destrucción de los referidos bienes, acto que se llevó a cabo en presencia de un funcionario del Gobierno.

Contabilización

Desvalorización de existencias (31 dic. 2017) (5% de S/20,000 = S/1,000)

	----- X -----	DEBE	HABER
69	COSTO DE VENTA 695 Desvalorización de existencias	1,000	
29	DESVALORIZAACION DE EXITENCIAS 291 Mercaderías 31/12/2016 Por la desvalorización de existencias del ejercicio		1,000

Destrucción de las mercaderías que se han declarado inservibles por desmedro (30 jun. 2018)

	----- X -----	DEBE	HABER
29	DESVALORIZAACION DE EXITENCIAS 291 Mercaderías	1,000	

20	MERCADERIA 201 mercadería 30/06/2017 Por la baja de mercadería inservible por desmedro		1,000
----	--	--	-------

	----- X -----	DEBE	HABER
65	OTROS GASTOS DE GESTION 659 Otros gastos de gestión	200	
20	MERCADERIA 201 Mercadería 30/06/2017 Por la destrucción de las mercaderías inservibles por desmedro		200

Comentario

El 31 de diciembre de 2017, se realizó la estimación para desvalorización de existencias en concordancia con la NIC 2 Inventarios; sin embargo, este gasto no será considerado como deducción para efectos de calcular el Impuesto a la Renta, por lo que se tratará como una diferencia temporal. Para explicar mejor este caso, vamos a suponer que en el ejercicio 2016, se ha obtenido una utilidad contable de S/54,200, entonces se procederá de la manera siguiente:

	Contable	Tributario
Resultado Contable	54,200	54,200
Más desvalorización no aceptada Tributariamente		1,000
Resultado Imponible	54,200	55,200
Impuesto a la Renta 30 %	16,260	16,560

	----- X -----	DEBE	HABER
88	IMPUESTO A LA RENTA	16,260	
37	ACTIVO DIFERIDO	300	

40	TRIBUTOS AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 201 Mercadería 31/12/2016 Por el pago del Impuesto a la Renta considerando el pago diferido por la diferencia temporal.		16,560
----	--	--	--------

Al 31 de diciembre del año 2017, se ha constatado la pérdida por desmedro de las existencias por S/1,200, de los cuales S/1,000 fue cubierto por la desvalorización creada, mientras que los S/.200 será un gasto del ejercicio por no estar cubierto por estimaciones; asimismo, como en este ejercicio la pérdida por desmedro es constatado físicamente y demostrado a la autoridad tributaria, será aceptado tributariamente como gastos para efectos del Impuesto a la Renta.

Para explicar mejor este caso, vamos a suponer que en el ejercicio 2014, se ha obtenido una utilidad contable de S/25,200, entonces se procederá de la manera siguiente:

	Contable	Tributario
Resultado Contable	25,200	25,200
Menos desvalorización no aceptada el año anterior		1,000
Resultado Imponible	25,200	24,200
Impuesto a la Renta 30 %	7,560	7,260

	----- X -----	DEBE	HABER
88	IMPUESTO A LA RENTA	7,560	
37	ACTIVO DIFERIDO		300
40	TRIBUTOS AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 201 Mercadería 31/12/2017 Por el pago del Impuesto a la Renta considerando el pago diferido recuperado del año anterior.		7,260

CASO PRÁCTICO: IMPACTO EN LOS EE.FF.

Para la empresa, el correcto control y manejo de sus inventarios representa una garantía mayor de supervivencia y desarrollo de sus actividades, y es justamente en el control y administración de estos inventarios que suelen evidenciarse en ocasiones pérdidas físicas o cualitativas que generan perjuicios en los inventarios de las mismas. Estas pérdidas generalmente conocidas como Mermas y Desmedros, representan un impacto negativo que generará un gasto en el período en que ocurran, disminuyendo con ello la utilidad del ejercicio desde la óptica contable, pero que para efectos tributarios solo será deducible si es que cumple los requisitos establecidos por las leyes de la materia.

Con respecto a las mermas, la real academia de la lengua española la define entre otra, como: “la porción de algo que se consume naturalmente o se sustrae o sisa”, dándonos a entender que las mermas son disminuciones físicas o cuantitativas que sufre el inventario, lo cual se evidencia al comparar los KARDEX de la empresa con las cantidades reales que ésta mantiene en sus almacenes, es decir, las mermas siempre generarán un saldo menor de las cantidades registradas en los controles físicos de la entidad.

Por otro lado, la misma RAE, acerca la palabra desmedro, a la idea de poner algo en inferior condición, de disminuir algo, quitándole parte de la estimación o lucimiento que antes tenía. Es decir, nos da la idea de la pérdida subjetiva o cualitativa de algo, el desmedro jamás se podrá evidenciar simplemente realizando una comparación entre lo que tengo en físico y lo que tengo en mi KARDEX, esto debido a que el desmedro no se vincula o relaciona con cantidades, y es que puedo tener el 100% de mis inventarios en unidades físicas, pero al mismo tiempo una parte de estos malogrados y por ende mis inventarios por más que se encuentren completos serían víctimas de desmedro.

Con respecto a su tratamiento contable, la NIC 2 INVENTARIOS, no habla directamente sobre mermas y desmedros, en lugar de ello, habla muy tangencialmente de los desperdicios anormales en su párrafo 16, entendiéndose a los desperdicios anormales como mermas del proceso de producción que escapan de los estándares naturales de la empresa, y que por lo tanto, no deben ser asignados al costo de los inventarios a diferencia de las mermas o desperdicios normales los cuales en el sentir de la NIC 2, si deben formar parte del costo del inventario. Por otro lado, sobre los desmedros, nunca los menciona de ningún modo, pero la naturaleza de éste, hace evidente que su tratamiento contable estará regulado por la variación que un desmedro pueda generar sobre el valor neto de realización (VNR), pues si la pérdida de una cualidad de los inventarios llegara a producir que el importe del VNR del inventario

se pusiera por debajo del costo, deberá ajustarse los importes contables del inventario hasta alcanzar el nuevo valor del VNR.

La norma Tributaria por otro lado, habla de las mermas y desmedros de manera directa en el inciso f) del artículo art. 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, en donde entre otros dice que serán deducibles para efectos de determinar la renta neta de tercera categoría:

“(…) las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.”

El reglamento de la Ley del impuesto a la Renta, por su parte, en el inciso c) de su artículo 21° nos da una definición de lo que a su entender es una merma y un desmedro:

“Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37° de la Ley, se entiende por:

Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

(…)”.

De lo citado, se puede observar que también para la norma tributaria, la merma está relacionada con la pérdida cuantitativa (disminución física) y el desmedro con una disminución o pérdida de carácter cualitativo. Ahora, con respecto a la deducción de las mermas el mismo inciso de la Ley del impuesto a la renta nos dice que:

“Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.”

Es decir, en caso de las mermas, las mismas podrán ser deducidas y acreditadas ante la SUNAT únicamente con el informe técnico correspondiente. Mientras que para poder deducir los desmedros se tendrá que cumplir con lo siguiente:

“Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá

establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.”

Como se puede apreciar, son tres los requisitos fundamentales para tener el derecho de deducir el gasto generado por un desmedro, y son básicamente: “la destrucción del bien”, que dicha destrucción sea “ante notario público o juez de paz”, y que la misma haya sido “notificada a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles”. Sólo cumpliendo estos tres requisitos la empresa podrá deducir el gasto vinculado al desmedro de sus inventarios.

Ahora, como se puede entender de la última parte del último párrafo citado, la SUNAT puede determinar o establecer procedimientos adicionales al ya establecido para poder deducir el gasto por desmedro. Pero tal como lo dice la propia SUNAT en su INFORME N° 200-2016-SUNAT/5D0000[1]: “a la fecha el único procedimiento específico para la acreditación de desmedros aprobado por la SUNAT es el establecido en la Resolución de Superintendencia N° 243-2013/SUNAT”.

Al respecto, la Resolución de Superintendencia N° 243-2013/SUNAT, indica que únicamente los Productores de alimentos perecibles (PAP), “podrán deducir los desmedros acreditándolos con un documento denominado reporte de Desmedros de los Productos Alimenticios Perecibles”. Para ellos (los PAP), no será entonces necesario cumplir con los tres requisitos establecidos en el inciso c) del art. 21 de la Ley del Impuesto a la Renta para poder deducir los gastos generados por el desmedro de sus existencias.

Por otro lado, según el INFORME N° 290-2003-SUNAT/2B0000[2], “tratándose de bienes que habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación del artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido”. Haciendo con ello, el que ya no sea necesaria una acreditación adicional para la deducción del gasto generado por dicha venta, puesto que ya no formará parte del gasto del período, sino del costo de ventas del mismo escapando así de lo normado en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la renta.

Por último, en caso la merma se diera por motivos de fuerza mayor o caso fortuito, la empresa deberá tratar la deducibilidad del gasto en base a los criterios establecidos en el inciso d) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Entonces, como se puede comprender de todo lo leído, un inventario puede verse afectado tanto por disminuciones físicas como cualitativas, las cuales, dependiendo de su naturaleza, podrá ser o no reconocidas contablemente como costo del activo producido o como un gasto del período. En caso hayan sido reconocidas dichas disminuciones como gastos, estos, afectarán el estado de resultados del ejercicio en que fueron incurridos, disminuyendo la utilidad del mismo, pero para efectos tributarios, se deberá cumplir con lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta, con excepción de los PAP, quienes acreditarán sus desmedros con un Reporte de desmedros de los productos alimenticios perecibles; y también de aquellos que habiendo tenido inventarios dañados, los hubieran vendido.

5 CAPÍTULO V: ANÁLISIS DE RESULTADOS

5.1 Aplicación de resultados

5.1.1 Resultados del estudio cualitativo

5.1.1.1 Análisis de las entrevistas a profundidad

En primer lugar, como resultado de la aplicación de la entrevista en profundidad realizada a dos expertos uno en el sector financiero y otro en el sector tributario, ambos entrevistados cuentan con una amplia experiencia en sus sectores. A continuación, se presentará las opiniones de los integrantes:

A) Opiniones acerca “mermas y desmedros”

Los entrevistados indicaron que los términos mermas y desmedros son conceptos distintos y que muchos confunden los términos al momento de referirse a la pérdida en cantidades o calidad en las mercaderías, e hicieron la diferenciación de los conceptos entre ambos términos recurrentemente confundidos.

Por su parte el especialista financiero nos explicó el significado de mermas y desmedros. En el artículo 21 del RLIR se define a la Merma como: la pérdida física en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

B) Reconocimiento de la ocurrencia de mermas normales en la empresa

En la segunda pregunta ambos especialistas coincidieron en indicar que las mermas normales forman parte del proceso de producción.

Añadieron que las mermas normales ocurren el proceso de producción. Para este tipo de merma las empresas industriales fijan porcentajes de pérdidas de las materias primas o suministros que se consumen en la producción de sus productos, y serán aplicadas al costo de los mismos en proporción al volumen de producción, es decir, la pérdida por esta clase de mermas será asumida por el Costo de Producción.

C) Reconocimiento de la ocurrencia de mermas anormales en la empresa

En la tercera pregunta los entrevistados indicaron que las mermas anormales son sucesos extraordinarios en el proceso de producción que terminan en pérdida de insumos o productos.

Adicionalmente comentaron que se determina las mermas anormales como aquellas mermas que se producen en el proceso de producción o comercialización cuyos valores exceden los montos estimados considerados normales, generalmente se producen por negligencia en el manipuleo, utilización o en la conservación de los bienes.

D) Reconocimiento de la ocurrencia de desmedros normales en la empresa

En la cuarta pregunta explicaron cuando ocurren los desmedros anormales en las empresas, los expertos señalaron que se realiza como parte del proceso de producción.

E) Reconocimiento de la ocurrencia de desmedros anormales en la empresa

En la quinta pregunta respondieron respecto a cuando ocurren los desmedros anormales en las empresas los especialistas indicaron que son casos extraordinarios en el proceso de producción por ser en muchas ocasiones a factores externos.

F) Procedimiento cuando ocurre una merma o desmedro

En la sexta pregunta los expertos explican cuáles son los documentos y procedimientos a considerar para sustentar las mermas y desmedros, nos dicen que son necesarios el informe técnico de un veterinario calificado en el caso de las avícolas y seguir el procedimiento de SUNAT para sustentarlas.

Además, añaden que el párrafo 16 de la NIC 2, menciona el tratamiento que se le debe dar a las mermas, ya que establece que estos estarán excluidos del costo de los inventarios y por tanto serán reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren. El tratamiento contable del desmedro nos dice que esta pérdida de valor está establecida dentro de la NIC 2 Existencias, la cual determina como regla de medición de los inventarios que los mismos se deben valorar al “costo” o “valor neto realizable”, el que sea menor; por lo tanto, al producirse desmedros en las existencias las compañías deben rebajar el saldo hasta que el costo sea igual al valor neto realizable

G) Opiniones sobre si se debería llevar un registro de mermas y desmedros

En la séptima pregunta si se debe llevar un mejor control de las mermas y desmedros, los profesionales coincidieron que, si es necesario, porque así evitarían toma de decisiones erradas por parte de la administración.

H) El tratamiento contable para aplicar mermas y desmedros

En la octava pregunta el experto tributarista nos indicó que la merma normal formará parte del costo de producción y merma anormal no se considera como parte del proceso productivo, por tratarse de factores externos.

I) Opiniones sobre si se debe asumir las mermas y desmedros como costo o gasto

En la novena pregunta, el profesional en tributación nos respondió que respecto a las mermas y desmedros normales se deben de asumir como gasto, por no pertenecer a los procesos normales de la producción.

Por su lado el experto en finanzas, recalco que el párrafo 16 de la NIC 2, indica el tratamiento que se le daría a las mermas anormales, ya que establece que estos estarán excluidos del costo de los inventarios y por tanto serán reconocidos como gastos del periodo en el que se incurren.

J) La reglamentación actual de Sunat para la acreditación perdidas por mermas y desmedros y su ajuste al proceso productivo del sector

En la décima pregunta el experto tributarista indico que en el caso del sector avícola aún no existen resoluciones del tribunal fiscal que apoyen estas mermas y desmedros con acreditación eficiente. También comento que si bien se tiene la LIR en su artículo 21° inciso C) el que establece los procedimientos a seguir para la acreditación en los casos de mermas y desmedros, pero no se encuentra mayor regulación para este tipo de gasto dentro del texto de la Ley.

K) Las pérdidas por mermas y desmedros del sector avícola y su resultado en las utilidades de las empresas.

En la undécima pregunta los expertos coincidieron las pérdidas por mermas y desmedros normales no forman parte de un resultado importante, por ser un importe pequeño en el resultado de los Estados Financieros.

Sin embargo, las pérdidas de las mermas y desmedros anormales forman parte de un resultado importante por deberse a factores externos (clima, alza de precios, entre otros).

L) La NIC 2 y su aplicación al tratamiento de mermas y desmedros en la realidad del sector avícola

En la duodécima pregunta el profesional contable comentó que se aplican a todos los sectores productivos y es de suma importancia la aplicación de NIC 2 en el sector avícola para un mayor control de las mermas y desmedros.

M) Desde el punto de vista profesional, los comentarios generales de las mermas y desmedros en el sector avícola de Lima.

En la décimo tercera pregunta, los expertos coincidieron en que falta mucho trabajo en la implementación del reconocimiento de las mermas y desmedros que se producen en el sector avícola, porque estas deben ser sustentadas mediante un informe técnico realizado por un profesional competente y ser sustentadas ante la Administración Tributaria, método que no es muy útil cuando se tiene un proceso de producción con activos y mercaderías biológicas.

5.1.2 Resultados del estudio cuantitativo

Para el presente trabajo de investigación se ha tomado como instrumento la “*encuesta*”, la misma que estaba compuesta de once preguntas, que tenían tres finalidades, el primer objetivo buscaba determinar el conocimiento que poseen los altos mandos directivos de las organizaciones avícolas sobre las mermas y desmedros, se buscaba determinar cómo era el proceso del reconocimiento de las mermas y desmedros en sus entidades, y como último objetivo se buscaba verificar cuál era la implicancia del art. 37 de La Ley del Impuesto a la Renta. Se tuvieron diversos resultados, donde se pudo determinar que los altos mandos directivos no poseen suficiente conocimiento del reconocimiento del reconocimiento de las mermas y desmedro y como implica en el aspecto financiero y tributario.

Asimismo, para el presente trabajo de investigación se ha utilizado dos herramientas, y se ha empleado para el procesamiento de los resultados obtenidos en las encuestas el software SPSS.

1. En el proceso de producción su empresa tiene merma normal

Las empresas tienen esta pérdida de valor en su proceso de producción, esto es provocado por una diferencia reflejada en la contabilidad y las existencias reales.

2. En el proceso de producción su empresa tiene merma anormal

Este tipo de pérdida existe en las empresas, y son producidas fuera del proceso normal es regular que se den las mermas anormales en las empresas

3. Su empresa aplica el tratamiento contable para las mermas

Es normal que las empresas no apliquen el tratamiento contable de las empresas. Es dentro de las NIC'S, donde podemos encontrar una relacionada específicamente al tratamiento que se le da a los inventarios, nos estamos refiriendo a la NIC 2, que si bien no incluye literalmente los términos de: “mermas” y “desmedros”, si regula el tratamiento que se deben dar en caso de ocurrencia de estos hechos.

4. Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de mermas en comparación con su sector.

Por lo regular las empresas del sector avícola giran en un porcentaje promedio de mermas, excepto existan factores internos que alteren estos resultados.

5. Su empresa realiza sus informes técnicos de las mermas

No es usual que las empresas realicen informes técnicos de las mermas según el artículo 21 inciso c) del RLIR

6. En el proceso de producción su empresa tiene desmedros normales

En el proceso de producción es frecuente que las empresas tengan desmedros normales esta pérdida en calidad puede darse por obsolescencia, cambio tecnológico, cuestión de moda u otros.

7. En el proceso de producción su empresa tiene desmedros anormales

Las empresas encuestadas mencionaron en su mayoría que por lo regular existen desmedros anormales en las diferentes etapas de sus procesos, desde que las aves están en su etapa de crecimiento hasta que se encuentre disponible para la venta.

8. Su empresa aplica el tratamiento contable para los desmedros

Por lo general si realiza el tratamiento contable del desmedro. El tratamiento contable de esta pérdida de valor está establecido dentro de la NIC 2 –Existencias, la cual determina

como regla de medición de los inventarios que los mismos se deben valorar al “costo” o “valor neto realizable”, el que sea menor; por lo tanto, al producirse desmedros en las existencias las compañías deben rebajar el saldo hasta que el costo sea igual al valor neto realizable.

9. Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de desmedros en comparación con su sector.

Las empresas encuestadas mencionaron que giran en un porcentaje promedio de los desmedros.

10. Con cuanta frecuencia su empresa realiza reportes de los desmedros

Usualmente las empresas no realizan informes técnicos con respecto a los desmedros, y esto muchas veces por los trámites requeridos para realizarlas ya que genera una serie de procesos que demora días en realizar, y el ave es un tipo de mercadería no puede esperar.

11. El mayor porcentaje fue de 40% cuya respuesta fue de “a veces” en la frecuencia de comunicación a la Administración Tributaria sobre sus mermas y desmedros, esto se debe que solo lo realizan ante un proceso de fiscalización en caso de solicitarlo.
12. El mayor porcentaje fue de 30% “casi nunca” respecto a la respuesta del enunciado “Un inadecuado control de las mermas afecta los resultados en los Estados Financieros”
13. Para las empresas encuestadas las mermas y desmedros son rubros importantes en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados Integrales con un 60% “casi siempre” las empresas encuestadas consideran que “casi siempre” las mermas y desmedros son rubros importantes en el ESF y ERI.
14. La pregunta catorce sobre “La liquidez de su empresa es influenciada de alguna manera por las mermas y desmedros que tiene durante el proceso productivo” obtuvo una respuesta de 40% señalo “a veces” esto demuestra que para las empresas encuestadas se ven afectadas en su liquidez.
15. Las empresas encuestadas señalo sobre la pregunta quince “Al presentar sus estados financieros las mermas y desmedros son revelados en las notas” indicaron que en un 40% lo hace “a veces”, esto se debe a que muchos de las empresas encuestadas son empresas que no cotizan en bolsa de valores, por ello no tienen la obligación de presentar EE.FF. auditados.
16. Las empresas encuestadas señalo sobre la pregunta “Con cuanta frecuencia en la presentación del estado de resultados integrales, el costo de venta es alterado por el

reconocimiento de las mermas y desmedros” el 40% dijo “a veces”, esto se debe a que muchos encuestados mueven sus gastos ante la presentación de los EE.FF. y prefieren reconocer las mermas y desmedros para obtener perdida o reducir su base del I.R.

17. Ante la pregunta “Para la determinación de la Renta ante la Administración se realizan adiciones y deducciones permanentes en relación al reconocimiento de la Administración de las mermas y desmedros” un 30% de los encuestados menciona que “a veces” porque a muchos les resulta engorroso o complicado llevar un control de las adiciones y deducciones temporales en la determinación del Impuesto a las Renta.
18. Las empresas encuestadas frente a la pregunta “Su empresa hace uso de las RTF relacionadas a mermas y desmedros que respalde una eventual contingencia con la Administración Tributaria” un 40% señaló “a veces”, esto se debe a que no son muy frecuente el uso de RF, y los procesos de observaciones por la Administración Tributaria de mermas y desmedros no son muy comunes.
19. Frente a la pregunta “Aplica el procedimiento que establece el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al reconocimiento de las mermas y desmedros ocurridos en un periodo tributario” un 50% de las empresas encuestadas “casi siempre” esto se debe a que es la base legal más conocida y más fácil de aplicar, además es la que SUNAT aplica.
20. Frente a la pregunta “Por su experiencia en el rubro avícola con cuánta frecuencia las empresas del sector aplican el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al procedimiento de reconocimiento por la Administración tributaria de las mermas y desmedros” un 40% de nuestros encuestados indicó “A veces”, esto se debe a que es el procedimiento más conocido y aceptado por la Administración Tributaria.

5.1.2.1 Tablas

Como se ha determinado, a través de tablas se presentarán los resultados obtenidos de las encuestas en los cuales se podrá apreciar impactos financieros y en la determinación del impuesto a la renta el reconocimiento de las mermas y desmedros su influencia en la toma de decisiones financieras en las empresas avícolas ubicadas en Lima metropolitana a través del análisis de ello, se puede apreciar las debilidades y fortalezas del tema.

5.1.2.2 Alfa de Cronbach

La encuesta realizada se diseñó con una variante y se empleó una escala de Likert de cinco puntos:

- 1 Nunca,
- 2 Casi nunca,
- 3 A veces,
- 4 Casi siempre
- 5 Siempre

Una encuesta, en lo que sigue: Likert_5, se aplicó a 20 profesionales relacionados al sector avícola de empresas en Lima metropolitana.

Para el cálculo del alfa de Cronbach se emplearon las variantes siguientes:

- a) Mediante la varianza de los ítems (Cronbach, 1951):

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \cdot \left[1 - \frac{\sum V_i}{V_t} \right]$$

Dónde:

α = Alfa de Cronbach

K = Número de ítems

V_i = Varianza de cada ítem

V_t = Varianza total

Este valor se determinó empleando MS Excel lo que permite calcular fácilmente esta fórmula a partir de la creación de una Tabla de Datos en que las columnas representan las variables (preguntas), las filas los individuos y los valores el valor señalado por el encuestado, de acuerdo con la Escala de Likert empleada.

- b) Empleando el paquete estadístico SPSS (25)

Resultados

Tabla 34

Resumen de procesamiento de casos

Resumen de procesamiento de casos			
		N	%
Casos	Válido	10	100,0
	Excluido*	0	,0
	Total	10	100,0

* La eliminación por lista se basa en todas las variables del procedimiento

Fuente: Elaboración propia

Tabla 35

Estadísticas de fiabilidad

Estadísticas de fiabilidad	
Alfa de Cronbach	N° de elementos
,929	20

Fuente: Elaboración propia

Interpretación

De estos valores se observa:

Para el caso de la escala de Likert de 5 puntos se tendría calculando la varianza de los ítems un valor de 0.929 que indica una buena consistencia interna para esta escala. El cálculo con el SPSS o el programa Factor se encuentra en el límite inferior ya señalado.

5.1.2.3 Prueba de Chi Cuadrado

Para lo cual se establece la hipótesis nula e hipótesis alternante, generalmente el nivel de significación por default se usa un $\alpha = 8\%$, valor que asume el software estadístico SPSS, este valor debe ser contratado con los valores de la Prueba Chi Cuadrado.

Respecto a la investigación se está llevando el contraste de la hipótesis planteada inicialmente, para lo cual se ha utilizado la distribución chi cuadrado, pues los datos para los

análisis estuvieron en forma de frecuencias. La estadística Chi cuadrado se emplea porque nos estamos basando la investigación en evidencias muestrales.

Se ha utilizado la siguiente fórmula:

Formulación de la hipótesis nula (H_0).

Formulación de la hipótesis alterna (H_a).

Fijar el nivel de significación (α).

Es la probabilidad de rechazar la hipótesis nula siendo verdadera, el valor típico para el contraste de hipótesis es del 8% el cual se usa la tabla Chi cuadrado que está en función a los grados de libertad y mediante el resultado del software estadístico SPSS, este valor determina el punto crítico.

Determinar la Prueba Estadística (X^2_c), que para el caso de las técnicas de encuestas se usa la prueba no paramétrica Chi cuadrado.

Siendo:

O_i = Valor observado en las encuestas

e_i = Valor esperado mediante las encuestas

X^2_c = Valor del estadístico calculado con datos de la muestra que se trabajan y se debe comparar con los valores paramétricos ubicados en la tabla de la Ji-Cuadrado según el planteamiento de la hipótesis alternante e indicados en el paso c.

$X^2_{t(kn)}$ = Valor del estadístico obtenido en la tabla estadística de Chi Cuadrado.

K = Filas

r = columnas

gl = grados de libertad

Para el proceso de reconocimiento de mermas y desmedros, se usa como referencia el gráfico de la Chi cuadrado.

Figura 13. Grafica del reconocimiento de mermas y desmedros Chi Cuadrado

Prueba de Hipótesis General:

Formulamos las hipótesis estadísticas:

H1: Las mermas y desmedros influyen positivamente en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

H0: Las mermas y desmedros influyen negativamente en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

Tabla 36

Tabla cruzada MERMAS Y DESMEDROS/EEFF e IR

Tabla cruzada MERMAS Y DESMEDROS*EEFF IR			EEFF IR				Total
			Nunca	A veces	Casi siempre	Siempre	
MERMAS Y DESMEDROS	Nunca	Recuento	2	0	0	0	2
		Recuento esperado	,4	,8	,6	,2	2,0
		% del total	20,0%	0,0%	0,0%	0,0%	20,0%
	A veces	Recuento	0	4	0	0	4
		Recuento esperado	,8	1,6	1,2	,4	4,0

Total	Casi siempre	% del total	0,0%	40,0%	0,0%	0,0%	40,0%
		Recuento	0	0	3	0	3
	Casi siempre	Recuento	,6	1,2	,9	,3	3,0
		esperado					
	Siempre	% del total	0,0%	0,0%	30,0%	0,0%	30,0%
		Recuento	0	0	0	1	1
	Siempre	Recuento	,2	,4	,3	,1	1,0
		esperado					
		% del total	0,0%	0,0%	0,0%	10,0%	10,0%
		Recuento	2	4	3	1	10
	Recuento	2,0	4,0	3,0	1,0	10,0	
	esperado						
		% del total	20,0%	40,0%	30,0%	10,0%	100,0%

Fuente: Elaboración propia, tomada del SPSS

Tabla 37

Pruebas de Chi-Cuadrado

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	30,000*	9	,000
Razón de verosimilitud	25,597	9	,002
Asociación lineal por lineal	9,000	1	,003
N de casos válidos	10		

Nota: *16 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,10.

Fuente: Elaboración propia, tomada del SPSS

Interpretación

Como el valor de significancia (valor critico observado) 0,000 es menor que 0,05 rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir: Las mermas y

desmedros influyen positivamente en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017

Prueba de Hipótesis Especifica 1

H1: La incidencia de las mermas normales y anormales influye positivamente en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima el año 2017

H0: La incidencia de las mermas normales y anormales influye negativamente en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima el año 2017

Tabla 38

*Tabla cruzada MERMAS *EEFF IR*

Tabla cruzada MERMAS *EEFF IR			EEFF IR				Total
			Nunca	A veces	Casi siempre	Siempre	
MERMAS	Nunca	Recuento	1	0	0	0	1
		Recuento esperado	,2	,4	,3	,1	1,0
		% del total	10,0%	0,0%	0,0%	0,0%	10,0%
	Casi nunca	Recuento	1	0	0	0	1
		Recuento esperado	,2	,4	,3	,1	1,0
		% del total	10,0%	0,0%	0,0%	0,0%	10,0%
	A veces	Recuento	0	4	1	0	5
		Recuento esperado	1,0	2,0	1,5	,5	5,0
		% del total	0,0%	40,0%	10,0%	0,0%	50,0%
	Casi siempre	Recuento	0	0	2	0	2
		Recuento esperado	,4	,8	,6	,2	2,0
		% del total	0,0%	0,0%	20,0%	0,0%	20,0%
	Siempre	Recuento	0	0	0	1	1

Total	Recuento esperado	,2	,4	,3	,1	1,0
	% del total	0,0%	0,0%	0,0%	10,0%	10,0%
	Recuento	2	4	3	1	10
	Recuento esperado	2,0	4,0	3,0	1,0	10,0
	% del total	20,0%	40,0%	30,0%	10,0%	100,0%

Fuente: Elaboración propia, tomada del SPSS

Tabla 39

Pruebas de chi-cuadrado

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	25,333*	12	,013
Razón de verosimilitud	20,593	12	,057
Asociación lineal por lineal	7,847	1	,005
N de casos válidos	10		

Nota: *20 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,10.

Fuente: Elaboración propia, tomada el SPSS

Interpretación:

Como el valor de significancia (valor critico observado) 0,000 es mayor que 0,05 rechazamos la hipótesis alternativa y aceptamos la hipótesis nula, es decir: La incidencia de las mermas normales y anormales influye negativamente en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima el año 2017.

Prueba de Hipótesis Específica 2

H1: La incidencia de los desmedros normales y anormales influyen positivamente en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

H2: La incidencia de los desmedros normales y anormales influyen negativamente en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

Tabla 40

*Tabla cruzada DESMEDROS*EEFF IR*

		EEFF IR				Total
		Nunca	A veces	Casi siempre	Siempre	
DESMEDROS	Recuento	2	0	0	0	2
	Recuento esperado	,4	,8	,6	,2	2,0
	% del total	20,0%	0,0%	0,0%	0,0%	20,0%
	Recuento	0	4	0	0	4
	Recuento esperado	,8	1,6	1,2	,4	4,0
	% del total	0,0%	40,0%	0,0%	0,0%	40,0%
	Recuento	0	0	3	0	3
	Recuento esperado	,6	1,2	,9	,3	3,0
	% del total	0,0%	0,0%	30,0%	0,0%	30,0%
	Recuento	0	0	0	1	1
	Recuento esperado	,2	,4	,3	,1	1,0
	% del total	0,0%	0,0%	0,0%	10,0%	10,0%
Total	Recuento	2	4	3	1	10
	Recuento esperado	2,0	4,0	3,0	1,0	10,0
	% del total	20,0%	40,0%	30,0%	10,0%	100,0%

Fuente: Elaboración propia, tomada el SPSS

Tabla 41

Pruebas de chi-cuadrado

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	30,000*	9	,000
Razón de verosimilitud	25,597	9	,002
Asociación lineal por lineal	9,000	1	,003
N de casos válidos	10		

Nota: * 16 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,10.

Fuente: Elaboración propia, tomada del SPSS

Interpretación:

Como el valor de significancia (valor critico observado) 0,000 es menor que 0,05 rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir: La incidencia de los desmedros normales y anormales influyen positivamente en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.

5.1.3 Análisis de los casos prácticos

Como instrumento cualitativo se ha podido observar en primer lugar una entrevista a profundidad, en la cual se integró la herramienta de un caso práctico que posee el reconocimiento de las mermas y desmedros y su implicancia financiera y en el impuesto a la renta.

Análisis Tributario

A través del cual se ha podido delimitar el siguiente análisis:

Las empresas avícolas de lima metropolitana poseen gran cantidad de mermas y desmedros que en muchos casos es difícil sustentarlas.

En primer lugar, sobre el Impuesto a la Renta el gasto por impuesto a la renta del año comprende al impuesto a la renta corriente y al diferido. El impuesto a la renta se reconoce en el estado de resultados integrales, excepto cuando se trata de partidas que se reconocen directamente en el patrimonio, en este caso, el impuesto también se reconoce en el patrimonio.

El cargo por impuesto a la renta corriente se calcula sobre la base de las leyes tributarias promulgadas o sustancialmente promulgadas a la fecha del estado de situación financiera que generan renta gravable. La gerencia evalúa periódicamente la posición asumida en las declaraciones juradas de impuestos respecto de situaciones en las que las leyes tributarias son objeto de interpretación. La Gerencia, cuando corresponde, constituye provisiones sobre los montos que espera deberá pagar a las autoridades tributarias.

Impacto en el Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta diferido se provisiona por el método del pasivo sobre las diferencias temporales que surgen entre las bases tributarias de los activos y los pasivos y sus respectivos valores mostrados en los estados financieros. El impuesto a la renta diferido se determina usando tasas tributarias (y legislación) que han sido promulgadas a la fecha del estado de situación financiera y que se espera serán aplicables cuando el impuesto a la renta diferido activo se realice o el impuesto a la renta pasivo se pague. Sin embargo, no se registra el impuesto a la renta diferido que surge por el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que no corresponda a una combinación de negocios que al momento de la transacción no afecta ni la utilidad ni la pérdida contable o gravable.

Las diferencias temporales deducibles y las pérdidas tributarias acumuladas generan impuestos diferidos activos en la medida que el beneficio tributario se pueda usar contra el impuesto a la renta de futuros ejercicios gravables. El valor en libros de impuestos a la renta diferidos activos se revisa a la fecha de cada estado de situación financiera y se reduce en la medida en que se determine que es improbable que se genere suficiente utilidad imponible contra la que se pueda compensar el activo diferido.

Los saldos de impuestos a la renta diferidos activos y pasivos se compensan si existe el derecho legal de compensar el impuesto corriente y siempre que los impuestos diferidos se relacionen con la misma entidad y con la misma autoridad tributaria.

Análisis Financiero

Por último, sobre el aspecto financiero la administración prudente del riesgo de liquidez implica mantener suficiente efectivo y equivalente de efectivo, la disponibilidad de financiamiento a través de una adecuada cantidad de fuentes de financiamiento comprometidas y la capacidad de cerrar posiciones en el mercado. En ese sentido la

Compañía no tiene riesgos significativos de liquidez ya que históricamente los flujos de efectivo de sus operaciones le han permitido mantener suficiente efectivo para atender sus obligaciones.

El área de Finanzas de la Compañía supervisa las proyecciones de flujos de efectivo preparadas para anticipar los requisitos de liquidez de la Compañía y se asegura de que se cuente con suficiente efectivo para cubrir las necesidades operacionales, de modo que la Compañía no incumpla con sus límites de endeudamiento preestablecidos por la Gerencia ni con las restricciones contempladas en los contratos de préstamos.

Tabla 42

Análisis de ratios financieros

	Por los años terminados el 31 de diciembre de	
	2017	2016
Índices de Liquidez		
Prueba Corriente	1.71	1.23
Prueba Ácida	0.94	0.86
Índices de Gestión (últimos 12 meses)		
Margen Operativo	11.76%	3.05%
Margen EBITDA	14.79%	4.13%
Índices de Solvencia		
Índices de Endeudamiento	0.62	1.05
Índices de Cobertura de Deuda*	0.29	1.87
Índices de Rentabilidad		
Rentabilidad neta sobre patrimonio*	32.28%	12.45%
Rentabilidad neta sobre ingresos	11.00%	3.05%

Fuente: Elaboración propia

Impacto en los Estados Financieros

Análisis Estado de resultado y otros resultados integrales

Ingresos totales

Los ingresos de San Gerónimo S.A.C. durante el año 2017 totalizaron S/ 2,190.9 Millones. Este monto es menor al resultado del año 2016 el cual asciende a S/ 2,265.6 Millones. Esta disminución se debe a que los otros ingresos por actividades ordinarias fueron 80.6% menores que en el periodo anterior, principalmente por venta de alimento balanceado y macro insumos.

Utilidad bruta

El margen bruto en este periodo totalizó S/303.1 millones. Este resultado fue menor en S/ 31.8 millones ya que en este punto se encuentra incluido el efecto en los ingresos por el alimento balanceado, el cual también tiene un efecto en el costo de ventas.

Utilidad operativa

La utilidad operativa del año 2017 totalizó S/ 70.3 millones. Este resultado fue un 15.5% mayor que el periodo anterior. En este punto resalta la disminución de S/ 6.3 Millones en gastos de ventas y distribución, la cual estuvo apoyada principalmente en el menor gasto por servicios prestados por terceros.

Gastos financieros, neto

Los gastos financieros netos sumaron S/ 28.7 millones, monto mayor que los S/ 22.7 millones del periodo 2016. Este incremento se debe principalmente a un mayor nivel de deuda de corto plazo.

Utilidad neta

La utilidad neta del 2017 fue S/ 34.1 millones. Este resultado es mayor en un 17.2% que el del periodo 2016

Análisis del estado de situación financiera

Balance general

Activos

El total de activos al 31 de diciembre del 2017 totalizaron S/ 1,876.4 millones, comparado con los S/ 1,873.9 del año 2016. En este punto, se destaca la reducción de los inventarios en S/ 69.8 millones, gracias a un mejor manejo de los mismos.

Por otra parte, el resultado de Propiedad, Planta y Equipo fue S/ 35.3 millones mayor que en el periodo anterior. Esto se debe a mayores inversiones en mejoras de planta y obras preventivas para contrarrestar los efectos del fenómeno del niño.

Pasivos

El monto total de pasivos del año 2017 fue de S/ 827.4 millones, S/6.2 millones menor que en el 2016. Esta disminución se debe a la amortización de obligaciones financieras de largo plazo (arrendamiento financiero).

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

A continuación, se mencionará las conclusiones que se han obtenido en base a las hipótesis antes planteadas:

Conclusión de hipótesis general:

De acuerdo a la investigación realizada y en base a los resultados obtenidos en las tablas cruzadas y el chi cuadrado en la presente tesis, se concluye que las mermas y desmedros influyen en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017, se ha obtenido conocimientos respecto a la Ley del Impuesto a la renta y como el reconocimiento de las mermas y desmedros incide positivamente en los aspectos financieros y de la determinación del impuesto a la renta de las empresas avícolas ubicadas en el Lima.

Conclusión de hipótesis secundarias:

En la primera hipótesis secundaria se concluye que la incidencia de las mermas normales y anormales influye en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017. Toda empresa en general tiene mermas en cualquier etapa de sus procesos de producción, el análisis oportuno ayuda a prevenir que las mermas normales se conviertan en anormales, ya que éstas no están consideradas dentro del planeamiento y presupuesto de la empresa y posiblemente tenga un impacto considerable, según el caso en sus estados financieros, así como también en la determinación del impuesto a la renta.

Con respecto a la segunda hipótesis secundaria se concluye que la incidencia de los desmedros normales y anormales influye en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017. A diferencia de la pérdida parcial del bien a comercializar como es en el caso de las mermas, estas pérdidas son totales, donde no da oportunidad de recuperar en alguna cantidad el bien, las empresas ya consideran un

porcentaje de desmedros dentro de su costo y están pendientes de prevenir los desmedros anormales con evaluaciones continuas en sus procesos.

A continuación, las conclusiones del caso práctico desarrollado.

Para poder determinar el estudio, se han utilizado herramientas estadísticas, La ley del Impuesto a la Renta y las normas internacionales de información financiera, encuestas a empresas del sector avícola ubicadas en Lima, entrevista a profundidad de una empresa del sector avícola, para con ello poder delimitar y establecer la presente investigación.

La entrevista realizada al auditor tributario de SUNAT ha permitido comprobar que los directivos de las entidades no poseen suficiente conocimiento respecto a la incidencia en los estados financieros y el reconocimiento correcto de las mermas y desmedros. En muchas de las empresas no existe el procedimiento establecido por SUNAT del reconocimiento correcto de las mermas y desmedros, esto generalmente ocurre en las avícolas de menor producción, en las empresas grandes y formales cumplen con los procedimientos hasta cierta medida, por ser los procesos engorrosos y burocráticos.

RECOMENDACIONES

Según las conclusiones mencionadas en el punto anterior y en base al trabajo de investigación se recomienda:

- 1) En primer lugar, evaluar, conocer y mejorar todos los procesos que tiene la empresa, de esta manera determinar en qué etapas se producen mayor cantidad de mermas para lo cual los interesados puedan conocer y fortalecer esas etapas.
- 2) En segundo lugar, debido al sector en el cual se ha delimitado la presente investigación, es importante que las entidades desarrollen un proceso de toma de decisiones con el conocimiento de los impactos financieros que traen consigo las mermas y desmedros al aplicarlas y con todos los parámetros que aseguren que las alternativas que se están evaluando se estén enfocando según la normatividad.
- 3) En tercer lugar, minimizar riesgos internos mediante el personal, inculcar y fomentar la aplicación de buena práctica en el cuidado de las aves en sus etapas de desarrollo, capacitar al personal en cada una de sus funciones y mostrarle la importancia de ella para disminuir estas pérdidas.
- 4) Por último, es indispensable que antes aplicar algunas prácticas y procedimientos de reconocimiento de las mermas y desmedros se cercioren que estas cumplan con lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la renta y las RTF's vigentes.

REFERENCIAS

- Aching Guzmán, C. (2005). *Ratios Financieros y Matemáticas de la Mercadotecnia*. Lima: Digital Acrobat PDF Writer.
- Alva Matteucci, M. (2013). Lo que debe conocer acerca de los desmedros. *Actualidad Empresarial*, 30.
- Avícola, E. S. (2013). Alimentación de pollos para obtener mejor salud y mayor rendimiento. *El Sitio Avícola*.
- Ayala Zavala, P. (2009). La Cuenta 29 Desvalorización de Existencias en el Nuevo Plan Contable General para Empresas. *Actualidad Empresarial*, 3.
- Barco Hidalgo, B. (2009). Análisis de la Situación de la Empresa: Ratios de Rentabilidad. *Actualidad Empresarial*, 1.
- Bernal Rojas, J. A. (2013). Opción de modificar el porcentaje o coeficiente de los pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría. *Actualidad Empresarial*, 30.
- Bruzzi, M. (2017). *Profesionales Latinoamericanos de Seguridad*. Obtenido de <http://www.forodeseguridad.com/artic/discipl/4116.htm>
- Bustamante, I. C. (2009). Económico-Financiero. *Informativo Caballero Bustamante*, 2.
- Chambergu Guillermo, I. (2012). La NIC 2 con relación a los costos estándares. *Actualidad Empresarial*, 4.
- Coello Martínez, A. M. (2015). Estados financieros. *Actualidad Empresarial*, 2.
- Contreras, S., Gutierrez, N., & Osorio, L. (2018). Producción y Comercialización Avícola. *Boletín Estadístico Mensual de la Producción y Comercialización Avícola*, 37.
- Cornejo, E., & Diaz, D. (2000). Medidas de Ganancia. *Universidad de Chile*, 40.
- Donald, J. (2009). Manejo del Ambiente En el Galpón de Pollo de Engorde. *Aviagen*, 44.
- Empresa&Economía. (09 de Junio de 2008). Notas a los Estados Financieros. *República*.

- Ferrer Quea, A. (2010). Mermas y Desmedros Criterios Contables y Tributarios. *Actualidad Empresarial*, 3.
- García Castillo, E. V., & Santos Llontop, Hugo Daly. (28 de Junio de 2016). Tratamiento Contable de la Uva Descarte y su Implicancia en el Resultado Economico de la Empresa Agrícola Jayanca S.A.C, periodo 2014. *Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo*. Chiclayo, Chiclayo, Perú.
- Gómez, R. y. (1997). *Evaluacion de la Estructura Tributaria Nacional:1990-1994*. Lima: Universidad del Pacifico.
- Heizer, J. &. (2001). *Decisión de la Producción, Decisiones Tácticas*. Madrid: Pearson educación.
- INEI. (28 de febrero de 2018). *Instituto Nacional de Estadistica e Informatica*. Obtenido de <https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/noticias/nota-de-prensa-n-028-2018-inei.pdf>
- Lockinger, J. (2013). Jaulas para pollos de engorde: La crianza del pollo en el siglo XXI. *Actualidad Avipecuaria*.
- López Ángel, J. C., & Sierra Naranjo, V. M. (2015). Análisis del Impacto del Nivel de Endeudamiento en la Rentabilidad. *Análisis del Impacto del Nivel de Endeudamiento en la Rentabilidad*.
- Marcia, E. A. (2013). *Administración Financiera y Analisis Financiero por la Toma de Decisiones* .
- Merino, J. P. (2008). *Definición de Hardware*. Corea del sur.
- Montenegro Arevalo, M. A. (Febrero de 2017). Mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martin, 2016. *Mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martin, 2016*. Tarapoto, Perú.

- Montenegro Arévalo, M. A. (Febrero de 2017). *Mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martín, 2016. Mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martín, 2016.* San Martín, Perú.
- NIC1. (01 de 01 de 2005). Norma Internacional de Contabilidad nº 1 (NIC 1) . *Presentación de estados financieros* . Lima, Lima, Perú.
- NIC2. (01 de Enero de 2005). Norma Internacional de Contabilidad nº 2 (NIC 2) . *Existencias*. Lima, Lima, Perú.
- Palenque, J. M. (09 de Mayo de 2018). *Contabilidad y Decisiones- Capítulo 9*. Obtenido de Contabilidad y Decisiones- Capítulo 9: Recuperado de http://cmap.upb.edu.co/rid=1237946496762_2117607483_1301/tema3.Costosx
- Reaño Villalobos, R. E. (03 de Marzo de 2015). Propuesta de mejora de la productividad en el proceso. *Propuesta de mejora de la productividad en el proceso*. Chiclayo, Lambayeque, Perú.
- Rios Valdivia, V. y. (2015). *Caracterización de la Sntentación de Mermas y Desmedros y su Incidencia en el Impuesto a la Renta: Sector Avícola de Lima 2015*. Lima.
- Roca Lopez, V. M. (2017). Importancia de los parámetros productivos en los costos de producción. *Actualidad Avipecuaria*.
- Veiras, A., & Paulone, H. M. (2013). *Técnicas de evaluación*. Obtenido de Técnicas de evaluación: http://www.tecnicasdeevaluacion.com.ar/notas_periodicos_y_revistas/notas_y_articulos/rdos_fin_final.pdf
- Velásquez Peralta, N. R. (2016). *Mermas y Desmedros y su Incidencia en el Impuesto a la Renta en el Sector Avícola*. Chimbote.

Ydrogo Gonzales, J. d., & Perez Zuñiga, Sary Vanessa. (02 de Mayo de 2016). Propuesta de un Informe Tecnico para acreditar mermas como costo o gasto deducibles al impuesto a la renta en la empresa J & S SAC en la ciudad de Lambayeque en el periodo 2013. Chiclayo, Lambayeque, Perú.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Merma:

1. *s. f.* Acción y resultado de mermar.
2. Cantidad de materia consumida por el paso del tiempo o por manipulación de una persona.

Desmedros:

1. *s. m.* Adelgazamiento o pérdida de salud de las personas o animales o marchitamiento de las plantas.
2. Debilitación o empeoramiento del estado de una cosa.

Costo de venta:

El costo de ventas es el gasto o el costo de producir de todos los artículos vendidos durante un período contable. Cada unidad vendida tiene un costo de ventas o costo de los bienes vendidos

Avícola:

De las aves domésticas o la avicultura, o que tiene relación con ellas. Granja avícola; ganadería avícola; especies avícolas

Impuesto a la Renta:

El impuesto a la renta es un tributo que se determina anualmente y su ejercicio inicia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre.

Este impuesto se aplica a los ingresos que provienen del arrendamiento u otro tipo de cesión de bienes muebles o inmuebles, acciones u otros valores mobiliarios, y/o del trabajo realizado de forma dependiente o independiente.

6 APÉNDICE

6.1 Apéndice A: Árbol del problema

6.2 Apéndice B: INSTRUMENTO - Matriz de consistencia

Tema: "Mermas y Desmedros y su Incidencia en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta en las Empresas del Sector Avícola de Lima, año 2017"

PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLE	METODOLOGÍA
Problema Principal	Objetivo Principal	Hipótesis General	Variable Independiente	<p>Tipo de Investigación:</p> <p>Es una investigación aplicada, ya que nos centramos en encontrar un objetivo concreto.</p> <p>Nivel de Investigación:</p> <p>La presente investigación es su etapa inicial será descriptiva, luego explicativa y finalmente correlacional.</p> <p>Metodología de la investigación:</p> <p>Sera mixta ya que integra la investigación cualitativa y cuantitativa</p> <p>Población:</p> <p>Nuestra población es todas las empresas</p>
¿Cuál es la incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta de las mermas y desmedros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?	Determinar la incidencia en los estados financieros y en el impuesto a la renta de las mermas y desmedros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017	Las mermas y desmedros influyen positivamente en la incidencia de los estados financieros e impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017	Mermas Desmedros	
Problemas Secundarios	Objetivos Específicos	Hipótesis Secundarias	Variable Dependiente	
¿Cuál es la incidencia de las mermas normales y anormales en los estados financieros en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?	Determinar la incidencia de las mermas normales y anormales en los Estados Financieros de las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.	La incidencia de las mermas normales y anormales influye positivamente en los estados financieros de las empresas del sector avícola de Lima el año 2017	Incidencia en los Estados Financieros y en el Impuesto a la Renta	
¿Cuál es la incidencia de los desmedros normales y anormales en la	Determinar la incidencia de los desmedros normales y	La evaluación de la incidencia de los desmedros normales y anormales influye		

determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017?	anormales en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.	positivamente en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector avícola de Lima en el año 2017.		avícolas ubicadas en Lima Técnicas: Tiene técnica documental y de campo Instrumentos: Cuestionario de entrevistas, notas de campo, análisis de documentos
--	--	--	--	---

Fuente: Elaboración propia

6.3 Apéndice C: INSTRUMENTO - Encuesta de investigación

Encuesta de investigación

El presente cuestionario forma parte de la investigación, sobre Mermas y Desmedros y su Incidencia en los Estados Financieros y el Impuesto a la Renta en las empresas del Sector Avícola de Lima, año 2017 con el objeto de contar con su valiosa información profesional y experiencia. La información obtenida será de utilizado con fines académicos y es de carácter confidencial y reservado.

Nombre :

Cargo :

Años de experiencia :

Indicaciones: Para resolver el cuestionario, marque con una X según considere que el enunciado se aplique a su entidad, siendo 1 Nunca, 2 Casi nunca, 3 A veces, 4 Casi siempre y 5 Siempre. Asimismo, cabe precisar que no existe respuesta incorrecta, todas las respuestas son válidas.

Mermas	1	2	3	4	5
1.- En el proceso de producción su empresa tiene merma normal					
2.- En el proceso de producción su empresa tiene merma anormal					
3.- Su empresa aplica el tratamiento contable para las mermas					
4.- Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de mermas en comparación con su sector.					
5.- Su empresa realiza sus informes técnicos de las mermas					
Desmedros					
6.- En el proceso de producción su empresa tiene desmedros normales					
7.- En el proceso de producción su empresa tiene desmedros anormales					
8.- Su empresa aplica el tratamiento contable para los desmedros					

9.- Su empresa se encuentra dentro del margen del porcentaje de desmedros en comparación con su sector.				
10.- Con cuanta frecuencia su empresa realiza reportes de los desmedros				
11.- Su empresa realiza la comunicación debida de la eliminación de desmedros a la SUNAT				
Estados Financieros				
12.- Un inadecuado control de las mermas afecta los resultados en los Estados Financieros				
13.- Para su empresa las mermas y desmedros son rubros importantes en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados Integrales				
14.- La liquidez de su empresa es influenciada de alguna por las mermas y desmedros que tiene durante el proceso productivo				
15.- Al presentar sus estados financieros las mermas y desmedros son revelados en las notas				
16.- Con cuanta frecuencia en la presentación del estado de resultados integrales el costo de venta es alterado por el reconocimiento de las mermas y desmedros				
Impuesto a la Renta				
17.-Para la determinación de la Renta ante la Administración se realizan adiciones y deducciones permanentes en relación al reconocimiento de la Administración de las mermas y desmedros				
18.- Su empresa hace uso de las RTF relacionadas a mermas y desmedros que respalde una eventual contingencia con la Administración Tributaria.				
19.-Su aplica el procedimiento que estable el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al reconocimiento de las mermas y desmedros ocurridos en un periodo tributario.				
20.- Por su experiencia en el rubro avícola con cuanta frecuencia las empresas del sector aplican el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta respecto al procedimiento de reconocimiento por la Administración tributaria de las mermas y desmedros.				

6.4 Apéndice D: Entrevista a profundidad

Entrevista a profundidad

Como parte del programa de titulación de la universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

De la presente entrevista la forma de solicitar su colaboración como experto que nos permita enriquecer el presente trabajo de investigación para validar el contenido del instrumento.

Nombre :

Cargo :

Empresa :

Años de experiencia :

1. ¿Qué entiende usted por mermas y desmedros?
2. ¿En qué momento ocurren las mermas normales en las empresas?
3. ¿En qué momento ocurren las mermas anormales en las empresas?
4. ¿En qué momento ocurren los desmedros normales en las empresas?
5. ¿En qué momento ocurren los desmedros anormales en las empresas?
6. ¿Cómo se procede cuando ocurre una merma o desmedro?
7. ¿Las empresas deberían llevar un registro de mermas y desmedros?
8. ¿Cuál es el tratamiento contable correcto que se debe aplicar a las mermas y desmedros?
9. ¿Se debe de asumir estas mermas y desmedros como costo o gasto?
10. ¿La reglamentación que tiene actualmente la SUNAT para acreditar estas pérdidas son consecuentes con el proceso de producción en el sector?
11. ¿Estas pérdidas que se dan en el sector tienen un resultado importante en las utilidades de las empresas?
12. ¿En su opinión la Nic 2 en sus párrafos referentes al tratamiento de mermas y desmedros crees que son aplicables en la realidad del sector avícola?
13. Desde su punto de vista profesional, realice un comentario sobre las mermas y desmedros que se producen en el sector avícola.