

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
ESCUELA DE CONTABILIDAD



**IMPACTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE SOBRANTES Y
FALTANTES EN LA RENTABILIDAD DE LA DISTRIBUIDORA ABC
S.A.C. EN 2015**

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

AUTOR

Katherin Del Pilar Villegas Cumpa

ASESOR

Flor De Maria Beltran Portilla

<https://orcid.org/0000-0002-7161-4208>

Chiclayo, 2021

**IMPACTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE SOBRAINTES Y
FALTANTES EN LA RENTABILIDAD DE LA
DISTRIBUIDORA ABC S.A.C. EN 2015**

PRESENTADA POR

Katherin Del Pilar Villegas Cumpa

A la facultad de Ciencias Empresariales de la
Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo
para optar el título de

CONTADOR PÚBLICO

APROBADA POR

Maribel Carranza Torres

PRESIDENTE

Rosita Catherine Campos Diaz

SECRETARIO

Flor De Maria Beltran Portilla

VOCAL

Dedicatoria

Dios dueño de mi vida por bendecirme día a día en cada paso que doy.

A mis padres por los valores que me han inculcado y por siempre confiar en mí.

Mi amado hijo por la felicidad que me regala con su existir.

A mis abuelos por tanto amor que siempre me han demostrado, y por creer en mí en todo momento.

Agradecimientos

A Dios por regalarme la vida y por mostrarme día a día que con dedicación y paciencia todo se puede.

A mi asesora Flor de María Beltrán Portilla por su paciencia, dedicación y motivación para terminar con éxito lo que empecé.

A la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo por brindarme las herramientas necesarias para ser una buena profesional.

Índice

Resumen	9
Abstract	10
I. Introducción	11
II. Marco teórico	14
2.1. Antecedentes	14
2.2. Bases teóricas - Científicas	18
2.2.1. Existencias	19
2.2.2. Costo	19
2.2.2.1. Tipos de costos	20
2.2.2.2. Forma de los costos de existencia	21
2.2.3. Gasto	21
2.2.3.1. Naturaleza Jurídica del Gasto.	22
2.2.3.2. Principio de Causalidad: Aplicación	24
2.2.3.3. Tipos de gasto	27
2.2.4. Revelación de las existencias reconocidas como gasto	28
2.2.5. Revelación del costo de ventas	28
2.2.6. Información a revelar de los estados financieros	29
2.2.7. Devolución de existencias	29
2.2.8. Tratamiento contable de las existencias	30
2.2.8.1. Desvalorización de existencias	30
2.2.8.2. Mermas	30
2.2.8.3. Desmedro	33
2.2.8.4. Deterioro de activos	34
2.2.9. Ajustes en los sobrantes y faltantes de existencias	35
2.2.10. Medición de inventarios al cierre	35
2.2.10.1. Valor neto realizable	35
2.2.10.2. Medición de los inventarios	36
2.2.10.3. Valor neto realizable (medición)	36
2.2.11. Medición de inventarios después del cierre	37
2.2.12. Situaciones que conlleva a que existan sobrantes y faltantes de existencias	37
2.2.13. Sistemas de valuación de inventarios	38

2.2.13.1.	Ponderado Móvil _____	38
2.2.13.2.	Identificación específica _____	38
2.2.13.3.	PEPS _____	39
2.2.13.4.	Inventario al detalle o por menor (método de los minoritas) _____	39
2.2.14.	Reintegro del crédito fiscal _____	40
2.2.15.	Presunción de ventas o compras omitidas por diferencias entre los bienes registrados y los inventarios _____	41
2.2.15.1.	Inventario físico _____	41
2.2.15.2.	Inventario por valorización _____	41
2.2.15.3.	Inventario documentario _____	42
2.2.16.	Rentabilidad _____	42
2.2.16.1.	Tipos de rentabilidad _____	42
III.	Metodología _____	44
3.1.	Tipo y Nivel de investigación _____	44
3.2.	Diseño de investigación _____	44
3.3.	Población, muestra de estudio y muestreo _____	44
3.4.	Criterios de Selección _____	44
3.5.	Operacionalización de Variable _____	45
3.6.	Técnicas e instrumentos de investigación _____	45
3.7.	Procedimientos _____	45
3.8.	Plan de procesamiento y análisis de datos _____	46
3.9.	Matriz de Consistencia _____	47
3.10.	Consideraciones Éticas _____	48
IV.	Resultados y discusión _____	49
4.1.	Resultados _____	49
4.1.1.	Análisis de los aspectos generales de la empresa relacionados con el control del almacén _____	49
4.1.1.1.	Aspectos generales de la empresa _____	49
4.1.1.2.	Misión y Visión _____	49
4.1.1.3.	Organigrama _____	50

4.1.1.4. Flujograma del proceso de compra _____	52
4.1.1.5. Flujograma del proceso de venta _____	54
4.1.2. Realizar el análisis del tratamiento contable de sobrantes y faltantes de existencias _____	57
4.1.2.1. Tratamiento contable de faltantes y sobrantes de existencias _____	57
4.1.2.2. Tratamiento Contable de la empresa Distribuidora ABC S.A.C _____	59
4.1.3. Realizar el análisis del tratamiento tributario de sobrantes y faltantes de existencias. _____	62
4.1.3.1. Ley del impuesto a la renta _____	62
4.1.3.2. Ley Del Impuesto General A Las Ventas _____	66
4.1.4. Evaluar el impacto de los sobrantes y faltantes en la rentabilidad. _____	69
4.1.4.1. Estado de Situación Financiera. _____	69
4.1.4.2. Estado de Resultados _____	72
4.1.4.3. Ratios de Rentabilidad _____	73
4.2. Discusión _____	81
V. Conclusiones _____	83
VI. Recomendaciones _____	84
VII. Lista de referencias _____	85
VIII. Anexos _____	88

Lista de tablas

Tabla 1: Operacionalización de variables	45
Tabla 2: Matriz de Consistencia.....	47
Tabla 3: Diagnóstico del control de sobrantes y faltantes de existencias de la Distribuidora ABC S.A.C.....	57
Tabla 4: Resumen de faltantes y sobrantes de existencias de la distribuidora ABC.....	59
Tabla 5: Condiciones para el registro de control de inventarios	63
Tabla 6: Estados financieros	69
Tabla 7: Estado de resultados.....	72
Tabla 8: Análisis del estado de resultados de la empresa	73
Tabla 9: Estado de resultados si considerar las diferencias de existencias	74
Tabla 10: Estado de resultados considerando las diferencias de existencias	74
Tabla 11: Estado de resultado con ajuste Tributario de crédito Fiscal de IGV.....	75
Tabla 12: Análisis del ROE del estado de resultados de la empresa	76
Tabla 13: Estado de resultados sin considerar las diferencias de existencias	77
Tabla 14: Estado de resultados considerando las diferencias de existencias	77
Tabla 15: Estado de resultado con ajuste Tributario del Crédito Fiscal de IGV.....	78
Tabla 16: Cuadro resumen de Rentabilidad (ROA y ROE).....	80

Lista de figuras

Figura 1: Forma de los costos de existencia	21
Figura 2: Organigrama de la Empresa Distribuidora ABC S.A.C	50
Figura 3: Flujo del proceso de compra de la Distribuidora ABC S.A.C	52
Figura 4: Flujo del proceso de venta de la Distribuidora ABC S.A.C	54
Figura 5: Inventarios Físicos De Existencia	61
Figura 6: Analisis Vertical del Activo Corriente Y No Corriente De Los EE. FF	70
Figura 7: Analisis Horizontal del Activo Corriente Y no Corriente de los EE.FF	71

Resumen

En estos tiempos contemporáneos, el control de existencias es necesario en todas las empresas, para identificar deficiencias en el proceso productivo, comercialización y/o servicios, dentro de ello la temática de los faltantes y sobrantes, que es muy importante en la información financiera de la entidad. De esta forma, identificando estas diferencias, el área contable deberá tomar muy en cuenta un adecuado tratamiento para las existencias en el registro contable y las posibles contingencias a tener con el fisco que, de alguna u otra manera, este tendrá un efecto en la rentabilidad que beneficiará a la organización.

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo principal: “Evaluar el impacto contable y tributario de sobrantes y faltantes de existencias en la rentabilidad de la Empresa Distribuidora ABC S.A.C. en el 2015”. Para lograr ello, se propone una alternativa de solución respecto al tratamiento de las diferencias de existencias para el registro contable, considerándose como gasto del período (Otros gastos de gestión) y, no como costo conforme al criterio que viene realizando la distribuidora. De esta manera, dar las perspectivas necesarias sobre el conocimiento de los requisitos que establece la legislación tributaria vigente para el gasto, evitando contingencias con la Administración Tributaria (SUNAT). Todas estas manifestaciones, deben ser observados por el área administrativa y contable para determinar políticas de registro y control de estas diferencias a fin de mostrar en los estados financieros una correcta apreciación de la rentabilidad.

Palabras claves: Faltantes, sobrantes, almacén y rentabilidad.

Abstract

In these contemporary times, inventory control is necessary in all companies, to identify deficiencies in the production process, marketing and / or services, within it the issue of missing and surplus, which is very important in the financial information of the entity. Thus, by identifying these differences, the accounting area should take into account an adequate treatment for stocks in the accounting record and possible contingencies to have with the tax authorities that, in one way or another, this will have an effect on profitability Which will benefit the organization.

The main objective of this research work is to: "Evaluate the accounting and tax impact of leftovers and lack of profitability of the Distribuidora ABC S.A.C. in 2015". To achieve this, an alternative solution is proposed regarding the treatment of stock differences for the accounting record, being considered as expenditure of the period (Other management expenses) and not as cost according to the criteria that the distributor is carrying out. In this way, give the necessary perspectives on the knowledge of the requirements established by the current tax legislation for the expenditure, avoiding contingencies with the Tax Administration (SUNAT). All these manifestations must be observed by the administrative and accounting area to determine policies to register and control these differences in order to show in the financial statements a correct appreciation of the profitability.

Keywords: Missing, Remaining, Stocks, Profitability.

I. Introducción

En la actualidad el control de los inventarios representa para la mayoría de las empresas un tema complejo, no solo por las malas prácticas en el procedimiento adoptado respecto al control o almacenamiento de los inventarios, sino por la implementación de sistemas que permitan tener una información referida a sus inventarios, por ende, en este proceso de control se puede encontrar con los engorrosos sobrantes y faltantes en toma de inventarios físicos y esto se va haciendo más complejo de revisar cuando la cantidad de estos sea mayor, en los que dará un inadecuado manejo en el tratamiento contable y tributario de existencias, que se da en cualquier tipo de empresa, no importa la naturaleza de sus operaciones.

Bajo el enfoque de la legislación tributaria chilena donde se manifiesta el tratamiento de los faltantes de inventarios, el Servicio de Impuestos Internos (S.I.I), señala lo siguiente: El tratamiento de los faltantes de inventarios o mermas, mediante instrucciones descritas en la circular N° 03 de fecha 13 de enero de 1992, y en el artículo N° 10 del Decreto Supremo N° 55 de Hacienda, de 1977. Según el S.I.I., el faltante de inventario puede producirse por:

- 1) Salidas de bienes corporales originados por:
 - Motivos propios del contribuyente: retiros personales, ventas y traslados.
 - Robos y hurtos.
- 2) Pérdida de bienes por efecto, causados por:
 - Casos fortuitos o de fuerza mayor.
 - Fenómenos Naturales biológicos, químicos o físicos.

Luego del análisis de los documentos mencionados en párrafo precedente, se ha llegado a la conclusión, de que las interpretaciones respecto el Art. 8° D. L. N° 825°, son las mismas para el tratamiento de los faltantes de inventario (Tapia, 2014).

En Ecuador se considera los de faltantes de inventarios como auto consumo debiendo facturar y cobrar el IVA correspondiente; siempre y cuando este no pudiera justificarse con documentación alguna, en caso de pérdida o destrucción debidamente comprobadas, Vega (2012).

En el caso de Guatemala, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) menciona que se reconoce los casos de pérdidas o faltantes de inventario, en el artículo 3, inciso 7, en donde establece que el impuesto es generado por “La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, Mazariegos (2014).

En el Perú, el tratamiento tributario que se asigna para reconocer como gasto por el autoconsumo de los bienes, resulta deducible en tanto se acredite el principio de causalidad según enuncia el artículo 37° del TUO del Impuesto a la Renta en la oportunidad de su devengo, es decir cuando se consuman. El autoconsumo no produce ninguna transferencia de propiedad alguna ya que es la misma la que consumirá en el desarrollo de operaciones propias de sus operaciones habituales; el numeral 2 del inciso a) del artículo 3 del TUO de la Ley del IGV e ISC aclara que no siendo éste considerado un retiro de bienes y por lo tanto no califica como venta gravada con el IGV (Arias et al, 2016).

La empresa Distribuidora ABC S.A.C., se dedica a la distribución de bebidas, que son indispensables para la distribución de manera eficiente.

Mediante estudio previo realizado en la empresa, carece de control interno en cuanto al manejo de las existencias que le permitan lograr una mayor eficiencia, de tal manera que la pérdida de algunas bebidas que son entregadas al área de almacén, se pierden por robo y la empresa asume esta responsabilidad, los trabajadores las beben, falta de comprobación al momento de recepcionar la mercadería, por confusión de los trabajadores al llenar el camión de distribución, falta de supervisión al personal, es decir no hay un adecuado manejo de almacenes y transporte de la mercadería, originando de esta manera sobrantes y faltantes de existencias, que representa un perjuicio para la empresa porque no se tiene ingreso de ellos y de la misma manera genera inconvenientes al momento de darle el tratamiento contable y tributario.

En consecuencia, la Distribuidora ABC S.A.C. tendría que aplicar un adecuado tratamiento contable - tributario de los sobrantes y faltantes de existencias, debido a que existen incoherencias al momento de su reconocimiento. ABC S.A.C. lo considera como costo, no siendo un adecuado tratamiento asignado, debiendo establecerse como gasto del período. Todo esto, con el fin de saber si estos son deducibles o no para el impuesto a la renta, o si tiene una incidencia en el IGV a pagar, en el caso de formar parte del gasto.

Teniendo en cuenta el párrafo anterior, cabe mencionar que, al considerarse como gasto del período, debe probarse la fehaciencia de este, tomándose en cuenta lo señalado por la Ley del Impuesto a la Renta (LIR). En el presente caso, la empresa ABC S.A.C. no cumple los requisitos para ser deducidos como gasto, por lo tanto, deberá adicionarse para la determinación del Impuesto a la Renta, generando un aumento en la utilidad del ejercicio, de esta forma, alcanzándose una rentabilidad adecuada.

Estas diferencias de existencias inciden directamente en todos los objetivos de la empresa por cuanto afecta en la toma de decisiones al existir distorsiones en la información manejada que, son los medios para llevar un control en el cual se podrá identificar si existen pérdidas, robos, sustracciones y malos manejos, lo que implica la necesidad de saber el tratamiento contable y tributario que originan.

En efecto, por lo ya descrito se aborda la siguiente interrogante ¿Cuál es el impacto contable y tributario de los sobrantes y faltantes de existencias en la rentabilidad de la Distribuidora ABC S.A.C en el 2015?

Así pues, se ha establecido la siguiente hipótesis: La rentabilidad incrementará tomándose en consideración el tratamiento contable - tributario de sobrantes y faltantes de las existencias de la Distribuidora ABC S.A.C.hipotesis

En el que para confirmar la hipótesis se ha definido el siguiente objetivo general “Evaluar el impacto contable y tributario de sobrantes y faltantes en la rentabilidad de la Distribuidora ABC S.A.C. en el 2015”.

Para esto se llevará a cabo las siguientes tareas: Análisis de los aspectos generales de las empresas relacionadas con el control de existencias, con el interés de analizar las deficiencias de control interno del proceso de venta y de compra y estructura inherente a los faltantes. En efecto se debe realizar el análisis del tratamiento contable de sobrantes y faltantes de existencias, realizar el análisis del tratamiento tributario de sobrantes y faltantes de existencias y, evaluar el impacto de los sobrantes y faltantes en la rentabilidad.

Desde esta perspectiva, se ha tomado la estructura siguiente: El primer capítulo se hace referencia a la introducción, dando a conocer la hipótesis, los objetivos y justificación; en el capítulo segundo está orientado hacia el marco teórico, en el cual se hace una amplia exposición de las bases teóricas y bases legales que dan soporte a la investigación. El tercer capítulo trata sobre el marco metodológico, donde se desarrolla el tipo de investigación, población y muestra, diseño de investigación, técnicas e instrumentos de recolección de datos, técnicas de procesamiento y análisis de datos. En el capítulo cuarto, resultados y discusión, hace mención a los hallazgos producto de la investigación acompañado de tablas y gráficos. En el capítulo quinto, correspondiente a las conclusiones y recomendaciones, que son el producto de un exhaustivo análisis de la información, que dan respuestas a los objetivos planteados en la investigación.

Por último, se hace referencia a la bibliografía empleada para la realización de esta investigación.

II. Marco teórico

2.1. Antecedentes

Para dar mayor validez a la investigación se consultó fuentes bibliografías externas, que ayudarán al desarrollo del presente trabajo científico, dentro de los cuales tenemos:

Importancia de existencias:

Los investigadores Rabanal, S. & Tafur, K. (2015), tienen como objetivo principal demostrar que la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 2 Inventarios tiene una incidencia tributaria negativa en los Estados Financieros de la empresa Distribuidora Galuma S.A.C. en el periodo Enero – Junio 2015, es un tipo de investigación descriptivo – correlacional que aplicó cuestionarios a la Firma Auditora Deloitte, como algunas entrevistas a la Gerencia y departamento de Contabilidad, teniendo como población a la empresa Distribuidora Galuma S.A.C., los cuales concluyen como sigue:

Se pudo determinar que la Aplicación de la NIC 2, tiene una incidencia tributaria negativa en los Estados Financieros de la empresa Distribuidora Galuma S.A.C. en el periodo Enero – Junio 2015 viéndose incrementados los Pagos de los tributos del IGV y del Impuesto a la Renta a 27,752.00 y 16,771.00 respectivamente. (Obj. General).

Se pudo determinar en la comparación del primer semestre del año 2014 y 2015 un incremento notable en la rentabilidad de la empresa, teniendo su mayor influencia en los costos y gastos de cada Periodo, No solo es importante el aspecto Económico, sino que lo Financiero es también sustento del desarrollo de la Empresa. (Obj. Esp. 1)

Una vez culminado el análisis de la aplicación de la NIC 2 Inventarios en la empresa Distribuidora Galuma SAC, como una propuesta de registros contables que rigen los mercados mundiales, se llegaron a las siguientes conclusiones: - El personal que labora en el Departamento de Contabilidad de la empresa Distribuidora Galuma SAC no se encuentra preparado actualmente para la adopción de esta norma aun cuando cuenten con la información para poder aplicarla.

La Aplicación de la NIC 2 en la empresa Distribuidora Galuma SAC genera diferencias con los estados financieros emitidos en la actualidad, en relación a los que serán emitidos cuando realmente se aplique la Norma Internacional de Contabilidad N° 2. (Obj. Esp. 3).

El impacto de la aplicación de la NIC 2 para la empresa será fuerte en el sentido de que supondrá una gran cantidad de costos y esfuerzos para su cabal aplicación al momento de reconocer el valor de los Inventarios, pero al mismo tiempo será positivo, por todos los

beneficios que traerá no solo para la empresa sino para los usuarios de sus informes financieros.

Se determinó que la aplicación de la NIC2 incrementó el importe a pagar de los Tributos como impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta determinados en los meses del Periodo Enero – Junio 2015, es decir, tiene un impacto tributario negativo en los Estados Financieros. (Obj. Esp. 4).

Botello, J. & Torres, L. (2017), en su trabajo de investigación “Impacto de las Diferencias de los Inventarios en la Determinación del Impuesto a la Renta de la Empresa Vicsa Safety Perú SAC, en el Ejercicio 2016.”, Universidad Tecnológica del Perú, tuvieron como objetivo general Identificar de qué manera impactan las diferencias de los inventarios en la determinación del impuesto a la renta de la empresa VICSA SAFETY PERÚ SAC, en el ejercicio 2016. concluyeron que:

El presente trabajo de investigación permite confirmar que la empresa VICSA SAFETY PERÚ SAC, no ha cumplido con los requisitos que el Reglamento de la administración Tributaria señala para la deducción de los costos y gastos relacionados a las diferencias de inventario.

Según los resultados obtenidos de la revisión documentaria al cierre del ejercicio 2016 sobre: los Estados Financieros del 2016, el Registro de Inventario Permanente Valorizado al cierre del 2016, los resultados de la toma de Inventario Físico realizadas al 31 de diciembre del 2016, se determinó que, en las diferencias halladas tanto en faltantes como sobrantes, no se aplicaron los tratamientos tributarios debidos.

Los registros por dichas diferencias de inventario, que incumplieron con el Reglamento fueron como se detalla a continuación:

- La empresa no cumplió con los requisitos que se indica en el Artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por el registro de desvalorización del producto “guantes nitrilo verde”. Asimismo, por la pérdida de los productos “máscaras de soldar termoplástica” y “protección facial visor rocket 3.0”, la empresa no cumplió con el Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- La empresa deberá reconocer como ingreso gravado, los sobrantes hallados del producto “guantes soldador naranja” aplicando la NIC 18, se plantea realizar el asiento para el ejercicio 2017. Sobre el ingreso omitido por concepto de venta, la

empresa no reconoció dicho ingreso, por incumplir con el principio del devengado, según el Artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, la venta asciende a S/. 17,425, importe que será adicionado al cálculo de la determinación del impuesto a la renta. Se establece que los reparos tributarios referidos a inventarios, modifican considerablemente el cálculo del impuesto a la renta en la empresa VICSA SAFETY PERÚ SAC, en el ejercicio 2016. El cálculo del Impuesto a la renta al aplicar las normativas, comparado con el cálculo del impuesto a la renta declarado, ha variado en S/. 69,615.

El estudio tiene como metodología tipo descriptivo, con diseño no experimental, asimismo, el método de investigación que se utilizó fue deductivo – analítico.

Jesús, L. & Rufasto, M. (2018), persiguiendo como objetivo general Determinar el impacto de la NIC 2 Inventarios en la rentabilidad del sector de comercialización de hidrocarburos líquidos del distrito de Surco, 2017, concluyeron en su trabajo de investigación como sigue:

Algunas de las empresas del sector no tienen implementada la NIC 2 Inventarios y no poseen un método definido de costos, como, por ejemplo, el costo estándar. Si una empresa no tiene ningún método implementado, no logra planificar, presupuestar, estimar o medir ciertos costos y al no lograr controlar ordenadamente todos los costos de adquisición y de comercialización no verifica ni reconoce las pérdidas que muy probablemente está consiguiendo. Asimismo, si una organización posee una inadecuada gestión de inventarios, en algunas ocasiones, estará restringido a algunos préstamos con bancos o compras con algunos proveedores, quienes le solicitan algunos reportes que brinden confianza de su gestión financiera.

La mala clasificación de mermas en una organización ocasiona aumento de gastos y de costos. Por ejemplo, si en alguna empresa del sector de comercialización de hidrocarburos líquidos existen faltantes por Gas Licuado de Petróleo que la organización considera como parte del costo de los inventarios; sin embargo, la empresa indica que al final del periodo identificó que este faltante es realmente un robo generado entre el distribuidor autorizado y el vendedor a cargo del grifo durante la madrugada. Este hecho confirma que la pérdida de Gas Licuado de Petróleo es un gasto operativo y no debería ser considerado como parte del costo del inventario. Este tipo de problemas identificados tienen influencia directa en la rentabilidad del sector, puesto que un registro erróneo puede distorsionar totalmente los Estados

Financieros y a consecuencia se puede generar una toma de decisiones equivocada por parte de la gerencia.

Existen empresas del sector de comercialización de hidrocarburos líquidos que consideran a los faltantes y sobrantes como parte del costo de los inventarios; no obstante, según la NIC 2 Inventarios no deberían ser parte del costo del activo ni del costo de ventas, por tanto, se infiere que debería formar parte de los gastos operativos.

Dicha variación de ubicación en el Estado de Resultados genera impacto directo en el margen bruto y en el margen neto. Estos indicadores de rentabilidad son considerados parte fundamental del análisis financiero de las empresas del sector, puesto que, por ejemplo, el margen bruto es la ganancia que recibe la empresa directamente sin ningún descuento y permite de una u otra forma verificar qué tan rentable es el negocio, por otro lado, el margen neto les permite conocer si lograrán cubrir sus gastos mínimos o no. Es relevante mencionar que, sin importar las diferencias identificadas, la mala gestión de inventarios que una empresa maneja genera pérdidas que probablemente durante un período pueden no ser de gran dimensión; sin embargo, si continúan con la misma dinámica, las pérdidas podrían afectar su operatividad y la rentabilidad en general.

Arias, Jacha, & Mamani (s.f), en su tesis de investigación: “Control de inventario de la distribuidora de embutidos “don pepito” y su incidencia contable y tributaria, Universidad Católica Sedes Sapientiae”. Perú, ha concluido:

El área de inventarios es un área en el que el dueño de la empresa no le da la importancia debida, ya que como el mismo asume el control de todo el proceso administrativo, financiero y contable. etc. No considera que la falta de control de inventario le generara problemas administrativos, financieros y contables, pero que en la realidad si le genera estos problemas según lo investigado.

Se encontraron en la empresa al 31.12.2015 mercaderías ya vencidas que no fueron retiradas de su inventario físico estando mezcladas con las mercaderías aptas al consumo del cliente, ante ello se procedió retirar del inventario dando como efecto en su costo de venta y sus mercaderías. Para ser deducible estas mercaderías ya vencidas (desmedros) deben ser destruidas ante un Notario Público y una representante de la SUNAT, según los requisitos establecidos en el art 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pero al no cumplir con los parámetros ya indicados según la ley se reparó para la determinación del Impuesto a la Renta.

Sánchez (2015), en su tesis de investigación, el control de los inventarios y su aporte en los estados financieros de LA EMPRESA, Unidad Académica de Ciencias Empresariales. Ecuador, ha concluido:

Una vez realizado el estudio de la empresa, se determinó que no existe un adecuado control de sus inventarios, lo que impide que los Estados Financieros sean razonables, y el gerente no pueda tomar decisiones acertadas para mejorar sus resultados económicos.

Dentro de la empresa no se han fijado políticas, para el control de inventarios las mismas que ayudarían a aplicar procedimientos adecuados para el control de inventarios.

Existe un inapropiado manejo del sistema de compras de inventario, no se utilizan cotizaciones ni órdenes de compra.

El personal de la empresa no está capacitado, en cuanto a las normas y políticas vigentes para el respectivo control de inventarios.

Sobrantes y faltantes:

En la investigación “Control de inventario de la distribuidora de embutidos “DON PEPITO” y su incidencia contable y tributaria”, Arias, Jacha, & Mamani (2016), señalan la importancia que se le da al control de inventarios dentro de la empresa, persiguiendo como objetivo general Determinar la incidencia contable y tributaria por la falta de control de mercadería en la empresa Distribuidora de Embutidos “Don Pepito”:

Como bien sabemos el control de inventarios se debe realizar de manera periódica, diaria, semanal, sea cual fuera el control que se debe implementar mínimamente. Se debe de generar informes, desde y hasta la fecha en la que se les solicite para poder tener un control exacto para poder sugerir las nuevas compras, hacer análisis de cuanto a la fecha se ha vendido y cuanto se estaría proyectando comercializar, para la empresa objeto de nuestra investigación.

2.2. Bases teóricas - Científicas

Se ha realizado una exhaustiva selección del material a utilizar para la realización del proyecto; en el presente caso para los sobrantes y faltantes de inventarios en que se tendrá un impacto contable y tributario; teniendo en cuenta la calidad de información e importancia que presentan, es por ello que se detalla:

2.2.1. Existencias

NIC 2 (citado por Apaza, 2015), define que:

Inventarios, son activos:

- a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o prestación de servicios.

Es por ello que los inventarios van a constituir las partidas del activo corriente que están listas para la venta, es decir, toda aquella mercancía que posee una empresa, en el que su fin es ser destinadas para la venta.

En palabras de Arias (2015), nos dice que también en los inventarios se incluirán los bienes comprados y almacenados para su reventa. Entre ellos encontramos a:

- 1) Las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes.
- 2) Los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros.
- 3) Los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad.
- 4) Los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo.

2.2.2. Costo

Kohler (como se citó por Abanto 2013), define al costo como la erogación o desembolso en efectivo, en otros bienes, en acciones de capital o en servicios o la obligación de incurrir en ellos, identificados como mercancía o servicios adquiridos o con cualquier pérdida incurrida, y medidos en función de dinero pagado o por pagar, por el valor de mercado de otros bienes, acciones de capital o servicios proporcionados en cambio.

Según la NIC 2, párrafo 10 nos dice que el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su transformación y adquisición, así como otros costos en los que se haya incurrido para darle su condición y ubicación actuales.

Según Menesby citado por Chambergo (2014), nos dice que:

El costo se define como la medición en términos monetarios, de la cantidad de recursos usados para algún propósito u objetivo, tal como un producto comercial ofrecido para la venta general o un proyecto de construcción. Los recursos emplean

materia prima, materiales de empaque, horas de mano de obra trabajada, prestaciones, personal asalariado de apoyo, suministro y servicios comprados y capital atado en inventarios, terrenos, edificios y equipo. (p.IV-1)

Según el análisis de contenido del párrafo 9 de la NIC 1 menciona que: el objetivo de los estados financieros es proporcionar información de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad que sea útil para la toma de decisiones, si estos instrumentos son importantes para tomar una decisión económica, se debe tener en cuenta la importancia que tiene el soporte técnico que sostiene la información para la formulación de los estados financieros y que en ningún momento se menciona al estado de costo de venta que constituye la fuente de información para estructurar el estado de situación financiera y el estado de resultados. Chambergo, (2014).

2.2.2.1. Tipos de costos

Los principales tipos de costos son:

1. Los costos de existencias.
2. Costos de inmueble, maquinaria y equipo.
3. Los costos de intangibles.
4. Los costos de acciones en inversiones efectuadas.

2.2.2.2. Forma de los costos de existencia

Según la NIC 2, establece que el costo puede ser por adquisición o fabricación.

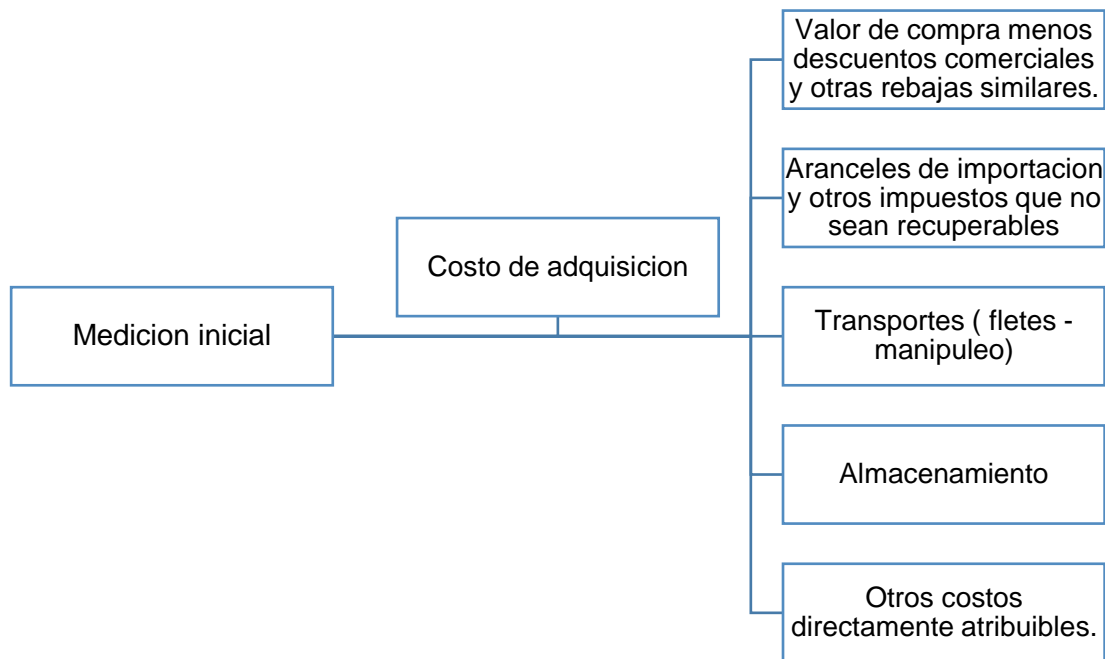


Figura 1: Forma de los costos de existencia

Fuente: Norma internacional de contabilidad 2

Año: 2004

2.2.3. Gasto

Kohler (como se citó en Abanto, 2013) define al gasto como el costo espirado, es decir, cualquier partida o clase de costo de una actividad (o pérdida sufrida en su realización); erogación presente o pasada sufragando el costo de una operación presente, o representando un costo irrecuperable o una pérdida.

Backer y Jacobsen (citado por Chambergó, s.f), dicen que el gasto es el costo aplicado contra el ingreso de un periodo determinado.

Por su parte, el literal b) del párrafo 70 del marco conceptual para preparación y presentación de los estados financieros define a los gastos como los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

Usualmente agrega el párrafo 78 del citado marco conceptual, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

Abanto & Lujan (2013) enfatizan que: “La definición de gastos incluye tanto como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la empresa. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación” (p.63).

Arias, Abril & Villazana (s.f) señalan que: “el gasto, para fines legales y tributarios, no se encuentra definido en ninguna disposición legal. Ello partiendo del hecho que este término es un concepto propio de las ciencias económicas y contables.

Otro aspecto que se debe considerar es que el gasto como tal no está restringido al ámbito tributario o fiscal, como hemos referido este es un concepto propio del ámbito contable y económico que ha sido acogido para el ámbito fiscal; de ese modo, su alcance es mucho mayor. Así, por ejemplo, se puede distinguir el gasto financiero del gasto tributario, entre otros alcances del término.

2.2.3.1. Naturaleza Jurídica del Gasto.

En nuestra legislación y en la práctica diaria de la aplicación de las normas de la LIR, se distingue la causalidad del gasto como criterio determinante en la deducción del gasto; sin embargo, ello se realiza sin mayor análisis de la base y de las teorías en la que se sustenta.

En ese sentido, la necesidad del gasto para la determinación de la renta neta ha sido material de desarrollo doctrinario a lo largo de mucho tiempo en diferentes países y diferentes autores que han tratado de precisar sus alcances y su determinación en el IR. Al respecto, cabe citar a Karina Montestruque, quien hace referencia a las distintas teorías que se han desarrollado.

- a) **El gasto imprescindible:** Refiere la autora que en el Derecho Español antiguamente se sostuvo la tesis del gasto imprescindible. Así, cita a Clavijo Hernández, quien sostenía que: “La necesidad había que entenderla referida a la imposibilidad de sustraerse del gasto para obtener el ingreso. En general, la jurisprudencia ha exigido que se pruebe la derivación de los ingresos de los

gastos o, lo que es lo mismo, la existencia de la obligatoriedad o imposibilidad para sustraerse del mismo para considerarlo deducible.” Refiere la autora que: Bajo esta primera tesis el gasto necesario es aquel gasto que directamente ha generado una renta, bajo un examen ex post o, cuya erogación es obligatoria o imprescindible.

- b) El gasto conveniente:** Señala la autora que: “Otra corriente planteaba que la necesidad del gasto ha de entenderse como todos aquellos que contribuyen a la generación de rentas, considerándose dicho atributo, no de forma ex post, según la cual los gastos habrían de haber producido efectivamente la renta, sino mediante un criterio apriorístico, es decir, que fueron adecuados para producirla con independencia de que efectivamente hubieran contribuido a ello y se hubieran traducido en renta. Al situar el atributo que determina la deducibilidad con anterioridad a dicho momento, su apreciación habría de efectuarla la persona que decide su realización. Por ello, dicho atributo se resumía en el de su conveniencia”. Termina diciendo que: En esta segunda tesis, el gasto necesario es aquel gasto adecuado o convenientemente decidido por el empresario como idóneo para la generación de rentas, aunque estas después sean fallidas o no se generen.
- c) El gasto inherente:** Igualmente, señala que según esta postura: “Planteada en la Doctrina Italiana según la cual, deben distinguirse los gastos que guardan una relación de causalidad con la actividad que constituye el objeto de la actividad económica y los gastos que no guarden dicha relación. Así pues, serán gastos e ingresos todos aquellos inherentes al ejercicio de la actividad empresarial o económica”.
- d) El gasto causal:** Por último, refiere que por esta postura planteada en la Doctrina Alemana: “Los gastos serían deducibles cuando teniendo una conexión objetiva con la actividad productiva (causa objetiva), hayan sido realizadas con la finalidad de obtener ingresos sujetos (causa subjetiva)”.

Como podrá observarse cada una de estas posturas han coadyuvado a construir y delimitar la teoría actual relativa al gasto causal, que es la que ha sido acogida en la legislación peruana en el primer párrafo del artículo 37° del TUO de la LIR, que la Jurisprudencia y Doctrina se han encargado de matizar con criterios

complementarios, como los criterios de razonabilidad, necesidad, proporcionalidad, normalidad y generalidad.

2.2.3.2. Principio de Causalidad: Aplicación

El Maestro Duran, L. (2009), hace concepción a la aplicación de este principio, indicando resumidamente lo siguiente:

- a) Estructura legal peruana:** La aplicación del principio de causalidad está regulada en los artículos 37° y 44° de la LIR. Además, se debe tener en cuenta que, en los artículos 38 al 43 de la LIR, se establecen reglas para el tratamiento impositivo de los desgastes de activos fijos.

En el artículo 37° de la LIR, se ha señalado una lista de gastos respecto de los que, a fin de que sean deducibles, se plantea el cumplimiento de determinadas formalidades o existen limitaciones temporales o cuantitativas.

De otro lado, en el artículo 44° de dicha ley se indica una lista tasada de deducciones que no son admitidas.

En ese marco, por interpretación sistemática, deberíamos concluir que la lista de gastos señalada en el artículo 37° de la LIR no es taxativa o cerrada, de modo que podrán deducirse también otro tipo de gastos no contemplados en dicho artículo siempre que cumplan con el principio de causalidad bajo comentario, y siempre que su deducción no se encuentre prohibida expresamente (se debe prestar atención a la lista de gastos no deducibles reseñada en el citado artículo 44° de la LIR).

Ahora bien, hay quienes sostienen que si se realiza una revisión de los supuestos descritos en el artículo 37° de la LIR, se podría verificar que existen gastos que, conceptualmente, no corresponden a una causalidad. Tales serían los casos de las pérdidas extraordinarias (recogidas en el inciso d), las provisiones y castigos por deudas incobrables (recogidas en el inciso i), los gastos en salud, recreación, cultura y educación para el personal (recogidos en el inciso ll), los gastos por donaciones (recogidos en el inciso x) y la deducción adicional sobre remuneraciones de personas con discapacidad (reconocida en el inciso z).

La misma idea ha sido sostenida en la doctrina comparada, cuando se ha señalado que, para llegar a la renta neta, es necesario restar una serie de rubros, además de los gastos causales.

De hecho, García Mullín considera a tales tipos de gastos como deducciones y agrega que existe otro rubro denominado como desgravaciones, «[...] que responde a detracciones que la ley autoriza, pero no porque directa o indirectamente se relacionen con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productiva, sino por razones de política económica [...]» (1980:121-122).

A su vez, Reig, Gebhardt y Malvitano han advertido, en el contexto argentino, que al analizar los supuestos de deducciones para llegar a la renta neta «[...] no en todos los casos se está frente a gastos necesarios para obtenerla, mantenerla y conservarla [...]» (2006: 396), de modo que concluye distinguiendo tres tipos de deducciones:

- Los resultados negativos de negociaciones, transacciones u operaciones realizadas con el propósito de obtención de beneficios, pero donde la renta no se ha manifestado en términos positivos.
- Los verdaderos gastos o erogaciones vinculadas con el ingreso bruto que, deducidas de él, nos llevan a la ganancia neta. Este sería el ámbito de lo causal.
- Las deducciones que deben calificarse como exenciones objetivas o formas de inversión de rentas, en cuya virtud el IR no se paga sobre la totalidad, sino sobre el remanente luego de deducida esa inversión que se busca fomentar.³ En el contexto peruano, ese sería el caso de los supuestos de los incisos II, x y z del artículo 37° de la LIR.

b) Principio de causalidad en los gastos: Alcances del esquema normativo.

Conforme al esquema normativo referido en el punto anterior, para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser, entre otros: i) normales para la actividad que genera la renta gravada, ii) razonables en relación con los ingresos del contribuyente, y, iii) generales, en el caso de los gastos señalados en los incisos I y II del artículo 37° de la LIR. Revisaremos los dos primeros supuestos:

- **Normalidad del gasto:** El segundo párrafo del artículo 37° de la LIR señala que los gastos deben ser normales para la actividad que genera la renta, lo que se ha entendido en el sentido que como tales (gastos normales) no solo

debe considerarse a los gastos típicos incurridos en el desarrollo ordinario de las actividades empresariales, sino también a aquellos gastos que, directa o indirectamente, tengan por objeto la obtención de beneficios para la empresa.

En buena cuenta, se trata de un criterio de medición cualitativo del gasto, que alude a que este debe ser en sustancia destinado al objetivo de obtención de beneficios de la empresa.

- **Razonabilidad del gasto:** El segundo párrafo del artículo 37° de la LIR establece que, para determinar que los gastos son necesarios para producir y mantener la fuente, deben cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Este criterio, a decir de la jurisprudencia del TF, alude a una limitación cuantitativa, es decir, un máximo de permisibilidad de deducción. Por eso, en la jurisprudencia previa a su recepción legal, se le vinculaba con el principio de proporcionalidad.

c) Principio de Causalidad y acreditación del gasto.

- **Acreditación del gasto causal y su fehaciencia:** Como ya se adelantó, en la determinación del IR de tercera categoría, se aceptará al gasto en tanto pueda tenerse confianza de su ocurrencia y su utilización a partir de una razonable acreditación.

No se trata, ciertamente, de la demostración de una verdad o realidad en términos absolutos, hecho que sería una exigencia irrazonable dada la variedad y volumen de las operaciones, sino en puridad lo requerido es acreditar que el gasto es fidedigno o digno de fe o confianza.

Aquí cobra particular importancia la prueba, es decir, la acreditación de la fehaciencia del gasto causal mediante medios probatorios u otros instrumentos que puedan usarse con el mismo propósito.

Debe partirse de la base de que es un deber y un derecho del contribuyente acreditar de manera razonable el gasto y su causalidad. Es un deber de colaboración y un derecho de defensa y, en general, al debido procedimiento administrativo.

Sin embargo, la Administración Tributaria también tiene el deber de verificar los aspectos que son motivo de sus decisiones, en virtud al principio de verdad

material establecido en el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Adicionalmente, tenemos la extensión de las reglas del onus probandi en sede administrativa tributaria, por el cual, en principio, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien contradice mediante la alegación de nuevos hechos.

En realidad, la acreditación o desconocimiento de la fehaciencia del gasto causal deberá ser una labor conjunta de la Administración Tributaria y el contribuyente, en el que se brinde mayor énfasis a uno de los dos según las características del caso concreto.

Ahora bien, la causalidad del gasto (para producir rentas gravadas o mantener su fuente), puede ser entendida en función de distintas clasificaciones. Así, puede hablarse de un plano objetivo y otro subjetivo de la causalidad del gasto.

En el primer caso, tendremos aquellos gastos que hay que sufragar con carácter obligatorio o de manera indispensable (como son los establecidos por ley o los que corresponden a servicios públicos, por ejemplo) y, en el segundo, podríamos encontrar a aquellos que provienen de decisiones de la gestión empresarial.

La acreditación de la fehaciencia del gasto será mayor cuando el egreso se encuentre más en un plano subjetivo que en el plano objetivo.

Así, algunas veces la relación de causalidad del gasto puede verse cuestionada por el alejado nivel de vinculación con la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente.

En esa perspectiva, se puede hablar de dos niveles de acreditación del gasto; en primer lugar, tenemos el del gasto mismo, es decir que la operación en la cual se generó el egreso (compras o prestación de servicios) fue real y que tuvo un destino (por ejemplo, su transferencia) y, de otro lado, es preciso acreditar de qué manera dicho gasto contribuyó en la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente.

2.2.3.3. Tipos de gasto

Los ingresos y gastos pueden presentarse de diferentes formas, en el estado de resultados, al objeto de suministrar información relevante para la toma de

decisiones económicas. Entre los gastos de actividad ordinaria se encuentra los costos de venta.

Según la NIC 1, describe dos formas de sub clasificar los gastos:

1. DE LA “NATURALEZA DE LOS GASTOS”: es cuando una entidad agrupa gastos dentro del resultado de acuerdo con su naturaleza (depreciación, comprar de materiales, costos de transportes, etc.)
2. EN “FUNCION DE LOS GASTOS”: en este método se clasificarán los gastos de acuerdo a la función como parte del costo de ventas. Como mínimo una entidad revelara, según este método, su costo de ventas de forma separada de otros gastos.

Una entidad que clasifique los gastos por función revelara información adicional de la naturaleza de ellos.

2.2.4. Revelación de las existencias reconocidas como gasto

NIC 2 (como se citó en Abanto 2014) nos dice que:

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

2.2.5. Revelación del costo de ventas

Para la NIC 2 párrafo 38 citada por Apaza (2015), nos comenta que:

El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de las ventas, comprende los costos previamente incluidos en la medición de los productos que se han vendido, así como los costos indirectos no distribuidos y los costos de producción de los inventarios por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución.

Según la NIC 2, párrafo 34 señala que: cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de estos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozca los correspondientes ingresos de operación.

2.2.6. Información a revelar de los estados financieros

NIC 2 (Como se citó en Abanto 2014) nos dice que los estados financieros deben revelar:

- a) Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- b) El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
- c) El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- d) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- e) El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;
- f) El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;
- g) Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y
- h) El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

2.2.7. Devolución de existencias

Cuando las empresas realizan ventas y nace cualquier problema con las mercancías, ya sea porque no cumplen con los requisitos de calidad entabladas, porque llegan en mal estado, etc. Es posible que el cliente realice una devolución, de la totalidad de la mercancía o parte de ella, sabiendo que cada empresa dentro de su política comercial establece las condiciones por las cuales aceptara las devoluciones de mercancías, y si es necesario exigir el comprobante de pago original emitido por la venta efectuada. En el momento en que una empresa realiza la venta de inventarios, esta obtiene el derecho de deducir su correspondiente costo de ventas. Ahora bien, considerando que a la persona

jurídica que efectuó la enajenación, sus clientes le devuelvan parte o la totalidad de los bienes que les había vendido, dicha persona genera una deducción autorizada bajo el concepto de devolución sobre ventas, en el ejercicio en que reciba la devolución. Solo se podrán deducir los descuentos o bonificaciones otorgadas y las devoluciones recibidas en el propio ejercicio, sin que puedan deducirse aquellas que se realicen en ejercicios posteriores; en todo caso estas últimas serían deducibles en el ejercicio en que se efectúen (Gonzales, 2015).

2.2.8. Tratamiento contable de las existencias

2.2.8.1. Desvalorización de existencias

Según Giraldo (2012), quien cita al anexo I del plan contable general empresarial (PCGE), nos dice que es la pérdida de valor de activos, que se debe reconocer en los estados financieros, en tanto, de manera general, los flujos de entrada de beneficios económicos esperados, asociados a esos activos, son menores que los valores que se arrastran en libros.

Los métodos para su reconocimiento difieren, según se trate de activos disponibles, realizables o inmovilizados.

Arias, G., Jacha, S. & Mamani, M., manifiestan la explicación de las cuentas contables que se utilizan para contabilizar las existencias y las diferentes maneras de cómo determinar los costos como el método por órdenes específicas, de trabajo, PEPS, Promedio, costos estándar, costo de venta al detalle; faltantes como son los faltantes del sistema de inventario perpetuo, inventario periódico, las mermas y su clasificación, métodos para la calificación de la mercadería en diferentes eventos que podría ocurrirle, y como se visualiza en los estados financieros sujeto a revisión de la entidad supervisora SUNAT concluyen que en la valoración de la existencia debe llevarse de manera adecuada y con procedimientos aceptados contable y tributariamente.

2.2.8.2. Mermas

Según la Real academia española, la palabra merma significa, porción de algo que se consume naturalmente o se sustrae. Asimismo, significa hacer que algo disminuya o quitar a alguien parte de cierta cantidad que le corresponde.

De acuerdo con el inciso f) del artículo 37 de la ley del impuesto a la renta, serán deducibles las mermas debidamente acreditadas. Al respecto, el inciso c) del numeral 1 del artículo 21 del reglamento de la ley del impuesto a la renta señala que las mermas significan la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o proceso productivo.

Es decir, estos conceptos de merma aluden a una pérdida en cantidad del bien, siendo así que el bien extingue.

Arias (2015), de acuerdo a la resolución del tribunal fiscal N° 16274, indica que en el concepto merma están comprendidas:

- La pérdida de productos en el proceso de elaboración y de envasado de cerveza.
- La rotura de las botellas llenas dentro del almacén de la planta.
- El manipuleo de embarque del depósito a los medios de transporte y pérdidas susceptibles en operaciones que se realizan normalmente, tales como la cerveza envasada que no reúne las condiciones formales para su venta.

2.2.8.2.1. Diferencias de Existencias

2.2.8.2.1.1. Faltantes.

Según el artículo 69° del Código Tributario señala que: “Los faltantes de inventario se da entre la diferencia que resulte de los bienes que aparezcan en libros o registros y los comprobados por la Administración.

Para la RAE, el faltante es lo que falta, lo que no está donde debería estar.

2.2.8.2.1.2. Sobrantes.

La RAE da una definición breve, el sobrante es lo que sobra, excesivo, demasiado.

Tenemos también la definición según el artículo 69° del Código Tributario, quien menciona: Son bienes cuyas compras y ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior a la toma de inventarios.

2.2.8.2.2. Clasificación de mermas

2.2.8.2.2.1. Mermas que se comercializan

Según Giraldo (2012), que cita al plan contable general empresarial (PCGE), nos dice que la cuenta 22 subproductos, desechos y desperdicios, incluirá los

residuos o mermas de producción de toda naturaleza, originadas en los procesos productivos, pero que mantienen algún valor en su realización.

Siendo estos subproductos que originan ingresos para la empresa originando mermas.

2.2.8.2.2.2. Mermas que no se comercializan

Según Arias (2015), nos dice que “Las mermas se pueden definir como aquellas disminuciones que no pueden evitarse en las circunstancias que prevalecen en el ciclo de producción o fuera de este y, por ende, incrementan el costo de las unidades en buen estado”.

Es decir, en consecuencia, este tipo de merma que se comercializa va a ocurrir de manera inevitable siendo este absorbido por las unidades producidas, incrementando así su costo unitario.

2.2.8.2.2.3. Mermas normales

Definida como aquella disminución inevitable, debido a causas inherentes a la naturaleza del producto y a los métodos empleados en el ciclo normal de la producción. Las empresas establecen a través de un análisis razonable y el empleo de la metodología porcentajes de mermas normales, con carácter de prueba a fin de sustentar dichos porcentajes. Las mermas normales formaran parte del costo.

Para Luján (2015), dice que estas mermas anormales se consideran que resultan de operaciones eficientes se consideran los costos incurridos en el reproceso como parte del costo del producto. En consecuencia, el costo unitario se incrementará por el costo que se incurra en reelaborar las unidades defectuosas normales.

2.2.8.2.2.4. Mermas anormales

Son aquellas que exceden al porcentaje de pérdida considerado normal dentro del ciclo habitual de la producción. El literal a) del párrafo 16 de la NIC 2 inventario establece su exclusión en el costo de los inventarios. Por lo tanto, las mermas anormales deberán ser reconocidas como gastos del periodo en el que se incurren.

En concordancia con la NIC 2 – Inventarios se deberá excluir el costo, las cantidades anormales de desperdicio de materiales por lo que se realizará un ajuste del costo del producto.

Para Luján (2015), nos dice que las unidades que sobrepasan el margen tolerable de pérdidas se consideran productos de operaciones ineficientes, sus costos no deben incorporarse en el costo del producto; por consiguiente, los costos asociados con la reelaboración de las unidades defectuosas se reconocerán como gasto del periodo.

2.2.8.2.2.5. Acreditación de las mermas

Para fines tributarios, es importante precisar que, al existir la obligación legal y formal de sustentar las mermas con un informe técnico, contar con dicho informe antes que la SUNAT lo solicite, el que debe ser emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, tal como lo señala el segundo párrafo del inciso c) del artículo 21 del reglamento de la ley del impuesto a la renta.

Si bien la norma no establece cuando debe estar listo dicho informe técnico, este debe realizarse bajo los lineamientos especializados en donde conste la metodología empleada y las pruebas realizadas, entendiéndose lo último al empleo de muestra relevante o suficiente, esto es que la cantidad de bienes utilizados como prueba como prueba, pueda demostrar la merma deducida, en función del tamaño de la producción.

2.2.8.3. Desmedro

Según lo dispuesto en el diccionario de la lengua española, se atribuye al vocablo desmedro el significado de “acción o efecto de desmembrar o desmedrarse” y al término “desmedrar” como “deteriorar/decaer, ir a menos”.

Ahora bien, según lo establecido en el numeral 2, inciso c) del artículo 21 del reglamento de la ley del impuesto a la renta nos dice que es la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Según Huaita (2015), precisa que: “existen diversos supuestos en los cuales las existencias se convierten en desmedros”:

- a) Deterioro de los bienes: ladrillos rotos, tornillos oxidados, vidrios rotos, copas rajadas entre otros.
- b) Bienes perecederos: bienes con fecha de caducidad que hubieran vencido.
- c) Desfase tecnológico: piezas de maquinaria obsoleta, disquetes.

Según el anexo I del plan contable general empresarial (PCGE), nos dice que el desmedro es la pérdida de calidad irrecuperable de las existencias, lo que las hace inutilizables para los fines para los que se encontraban destinadas.

Se llega a la conclusión que las cuatro definiciones se refieren a que un desmedro que toma en consideración una disminución de la calidad de un bien, en donde el bien sigue existiendo.

Tomando en cuenta las palabras de Arias (2015), nos dice que los desmedros pueden ocurrir por diferentes situaciones en las cuales detalla:

- a) Situación de bienes obsoletos.
- b) Bienes dañados.
- c) Bienes por disminución de precio.
- d) Bienes por incremento de los costos estimados para su venta.

También Arias menciona los motivos para que un inventario sea considerado como desmedro:

- a) Bienes con fecha de caducidad.
- b) Bienes desfasados tecnológicamente.
- c) Bienes deteriorados.

2.2.8.4. Deterioro de activos

La NIC 36 señala que: El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable.

La organización debe establecer si existe cualquier indicio de deterioro de valor y en tal caso deberá estimar su valor recuperable, sin importar los indicios de deterioro del valor la empresa debe comprobar de forma anual el deterioro del valor del activo.

2.2.8.4.1. Activos que se deterioran

- Propiedad Planta y Equipo (NIC 16).
- Intangibles (NIC 38).
- Financieros (NIC 39, NIIF 9).

- Biológicos (NIC 41, distintos a los medidos al Valor Razonable).

2.2.8.4.2. Acreditación de los desmedros

Es importante precisar que para fines del impuesto a la renta la deducción de los desmedros no se genera por el solo deterioro del bien, sino con su destrucción, para ello, es necesario cumplir con las condiciones señaladas en el tercer párrafo del inciso c) del artículo 21 del reglamento de la ley del Impuesto a la Renta, en donde se establece que la SUNAT aceptara como prueba la destrucción de las existencias ante notario público o juez de paz, a falta de aquel, previa comunicación a la SUNAT en un plazo no menor a seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevara a cabo la destrucción de los referidos bienes.

2.2.9. Ajustes en los sobrantes y faltantes de existencias

Si en un ejercicio determinado solamente se han producido sobrantes, deben de presentarse como otros ingresos operativos, no pudiendo en ningún caso disminuir el importe del costo de ventas.

De otra manera tenemos que, si en un ejercicio se han producido faltantes, deben de presentarse como otros gastos operativos. Si revisamos la NIC 2 párrafo 34 se nos hace referencia al hecho de reconocer como un gasto las pérdidas de inventarios no indicando si se afecta al resultado bruto o al resultado operativo.

2.2.10. Medición de inventarios al cierre

A efectos de realizar la medición, revisaremos algunos párrafos de la NIC 2, referidos a la medición del inventario:

2.2.10.1. Valor neto realizable

De acuerdo con el párrafo 6 de la NIC 2, el 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.

A su vez, Arias menciona que, en el párrafo 7 de la NIC 2, se indica que el valor neto de realización hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación.

Haciendo referencia a estos dos párrafos, asemeja que el valor razonable, refleja en el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender el mismo inventario del mercado principal para ese inventario, entre participantes de mercado en la fecha de la medición. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. En la que también se señala que el valor neto de realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de ventas.

$$\text{VNR} = \text{VALOR ESTIMADO DE VENTA} - \text{COSTOS ESTIMADOS DE TERMINACION O DE}$$

2.2.10.2. Medición de los inventarios

Los inventarios se valoran al menor de: el costo o el valor neto realizable, tal como lo establece el párrafo 9 de la NIC 2.

2.2.10.3. Valor neto realizable (medición)

Según la NIC 2 en el párrafo 32 “No se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo, (...). El costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable”. (p.25)

De acuerdo con el párrafo 33: “Se realizará en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja de inventario hayan dejado de existir (...)”.

Analizando los párrafos expuestos, los inventarios se miden al cierre:

Costo o valor neto realizable: esto se aplica a todo inventario destinado a la venta, es decir, inventario que no se tendría para el uso consumo interno, tal como (mercadería, producto terminado o producto en proceso), e inclusive al exceso de materia prima que se espera vender.

Costo o costo de reposición: esto se aplica al inventario que se tiene para el uso o consumo interno, como es el caso de la materia prima, siempre y cuando el producto terminado al que se relaciona directamente la materia prima, se encuentre deteriorado al cierre.

2.2.11. Medición de inventarios después del cierre

La medición que se ha terminado posterior al cierre tiene que ser revisada, lo recomendable es documentar tal revisión en un memorando de eventos subsecuentes, de esa forma la NIC 10, “hechos ocurridos después del periodo sobre el q se informa” en el párrafo 9 (b (ii)), indica como ejemplo de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste: “(...)la venta de inventarios después del periodo sobre el que se informa puede proporcionar evidencia sobre su valor neto realizable al final del periodo sobre el que se informa (...)”.

En ese sentido, nuestro cálculo de valor neto realizable.

Este sujeto a revisión posterior para evaluar si la estimación realizada en el precio de venta o en los costos y gastos, es razonable.

2.2.12. Situaciones que conlleva a que existan sobrantes y faltantes de existencias

Instituto pacifico (como se citó en Grosso & Torres, 2013, p. 24-25), establece la situación que ha conllevado a que se presenten diferencias de sobrantes y faltantes de existencias, ya que es muy importantes para dar un adecuado tratamiento contable y determinar las implicancias tributarias es, así que se tiene por ejemplo algunos casos que se van a conllevar a que se presenten diferencias en el rubro de las existencias o inventarios:

- a) Mal despacho en la entrega de bienes
- b) Compras con faltantes de unidades
- c) Dishonestidad de parte del personal encargado
- d) Delitos por terceros en perjuicio del propietario

La conclusión a la que se llegue permitirá ver si las diferencias encontradas son gastos o cuentas por cobrar, se optará por contabilizar por gastos cuando no se pueden establecer responsables, o existiendo estos se llegue a la conclusión que es inútil la recuperación. En el caso de cuentas por cobrar es porque se puede recuperar el valor de las existencias de las cuales se ha determinado diferencias, si se determina gasto determinamos que no se puede recuperar o es inútil ejercer la acción judicial.

2.2.13. Sistemas de valuación de inventarios

2.2.13.1. Ponderado Móvil

La NIC 2 en su párrafo 27 nos dice que, Si se utiliza el método o fórmula del costo medio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

En opinión de Meigs, Bettner y Whittington (citado en Grosso & Torres, 2013, p. 20), una limitación de este método es que los cambios en los costos de reposición corrientes del inventario quedan ocultos porque estos costos se promedian con costos más antiguos. Por lo tanto, ni la valuación del inventario final ni el costo de la mercadería vendida reflejarán rápidamente cambios en el costo de reposición corriente de la mercadería.

2.2.13.2. Identificación específica

Según la NIC 2, párrafo 23 dice que el costo de las existencias de partidas que, ordinariamente no son intercambiables y el de los bienes o servicios producidos y separados para proyectos específicos deben ser asignados usando el método de identificación específica de sus costos individuales.

Asimismo, en el párrafo 24 la identificación específica del costo significa que cada costo específico es atribuido a productos identificados de las existencias. Éste es el tratamiento apropiado para partidas que han sido separadas para proyectos específicos. Independientemente de si han sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica del costo no es apropiada cuando hay un gran número de partidas en existencia, que son habitualmente intercambiables.

Según Luján (citado en Grosso & Torres, 2013, p. 20-21), nos dice que este método solo puede ser utilizado cuando los costos reales de las unidades individuales de existencias pueden ser determinadas fácilmente. Si se pudiera identificar el costo de lo que se vende se daría salida a cada unidad a su valor individual y particular. Para ellos las unidades tendrían que ser diferentes, con matices distintivos entre sí, puesto que de otra forma la aplicación de este sistema podría dar lugar al manejo de resultados a través de un criterio subjetivo de asignación de costos. De esta manera el costo de los

materiales usados y el inventario final de materiales se calcula multiplicando las unidades usadas o disponibles por el costo específico de cada unidad usada o todavía disponible.

En este sentido, este tipo de medición se realizará sobre todo en empresas que realizan fabricación por órdenes de pedido o que tienen proyectos tales como empresas constructoras que podrán acumular los costos de cada proyecto u obra de manera independiente.

2.2.13.3. PEPS

La NIC 2, párrafo 27 nos comenta que La fórmula FIFO asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente.

Para Luján (citado en Grosso & Torres, 2013, p. 20-21), nos dice que el método PEPS (o FIFO First in First Out) se basa en la suposición de que las primeras unidades en entrar al almacén o la producción serán las primeras en salir. Dicho de otra forma, asume que los productos en los inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en existencias al final del período serán los comprados o producidos recientemente. Razón por la cual al finalizar el período contable las existencias quedan valuadas a los últimos precios de costo de adquisición o producción por lo que el inventario final que aparece en el balance general quedará valuado prácticamente a costos actuales o muy cercanos a los costos de reposición, por otra parte el costo de ventas quedará valuado a los costos del inventario inicial y a los de las primeras compras del ejercicio por lo que el importe que aparecerá en el estado de resultados será obsoleto o no actualizado.

2.2.13.4. Inventario al detalle o por menor (método de los minoristas)

Para abanto (2015) nos dice que este método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor para la medición de inventarios cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tiene márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculos de costos. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El

porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje promedio para cada sección o departamento comercial.

2.2.14. Reintegro del crédito fiscal

Según la Real Academia Española (RAE), el término “reintegro” alude a ‘la acción y efecto de reintegrar’. Si ahondamos más en el tema, el verbo “reintegrar” en el mismo diccionario tiene como significado lo siguiente: ‘Restituir o satisfacer íntegramente algo.

Alva, M. (junio, 2013) ¿Cuándo Opera la Figura del Reintegro del Crédito Fiscal del IGV? Actualidad Empresarial: revista de asesoría especializada, (280), p. 1. Menciona que, el reintegro tiene como finalidad una devolución de un crédito que se utilizó en una determinada fecha, el cual posteriormente es entregado al fisco mediante la figura de la restitución.

Existen las reglas que determinan el nacimiento de la obligación tributaria en materia del IGV y que se encuentran reguladas en el artículo 4° de la Ley que regula dicho tributo, haciendo mención a cada una de las operaciones que el IGV considera afectas al pago, tales como el caso de:

- (I) la venta de bienes.
- (II) la prestación de servicios.
- (III) la utilización económica de servicios cuando son prestados por sujetos no domiciliados.
- (IV) en los contratos de construcción.
- (V) en la primera venta de los inmuebles efectuada por los constructores de los mismos.
- (VI) en la importación de bienes del exterior.

Villanueva (2014) precisa que el reintegro del crédito fiscal tiene por objeto controlar la proporción entre el crédito fiscal deducido al momento de la adquisición de los activos fijos y los débitos fiscales generados con su explotación durante un plazo mínimo fijado en la ley o, en su defecto, cuando la venta del activo fijo se realice a un precio mayor al de su adquisición dentro del plazo mínimo que indica la norma”

En lo dispuesto por el inciso a), b) y d) del artículo 22 del TUO de la ley del IGV, menciona que se excluirán del reintegro de la obligación a:

- a) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan para caso fortuito o fuerza mayor;
- b) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicios del contribuyente por sus dependientes o terceros;
- c) Las mermas y desmedros debidamente acreditados.

2.2.15. Presunción de ventas o compras omitidas por diferencias entre los bienes registrados y los inventarios

2.2.15.1. Inventario físico

Según el instituto pacífico (2016), artículo 69° del código tributario nos dice que, el inventario físico es la diferencia entre la existencia de bienes que aparezcan en los libros y registros y la que resulte de los inventarios comprobados y valuados por la administración tributaria, representa, en el caso de faltante de inventario, bienes transferidos cuyas ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior a la toma de inventarios; y en el de sobrantes de inventarios, bienes cuyas compras y ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato anterior a la toma de inventarios.

Es decir, esta diferencia de inventarios será de acuerdo al saldo inicial al primero de enero del ejercicio en el que se va a realizar la toma de inventarios.

2.2.15.2. Inventario por valorización

También nos habla de los inventarios por valorización en el que nos dice que si no se puede determinar la diferencia de inventarios con los inventarios físicos se hará con los inventarios de valorización, es decir se le adicionará el costo de los bienes vendidos y se le deducirá el valor de las compras efectuadas en el periodo comprendido entre la fecha de la toma de inventarios físicos realizados en primero de enero del ejercicio en que se realiza la toma de inventarios. Para la valuación de los bienes se tomará en cuenta el valor de adquisición del último comprobante de pago de compra del ejercicio anterior a la toma de inventarios, o en su defecto, el que haya sido materia de exhibición y/o presentación de dicho ejercicio. Solo se tomará el valor de compra promedio en el caso que existiera más de un comprobante de pago de la misma fecha por sus últimas compras correspondientes al ejercicio anterior a la toma de inventario.

2.2.15.3. Inventario documentario

Nos comenta que cuando la administración tributaria determine diferencias de inventario que sean resultado de las verificaciones de sus libros y registros contables y documentación respectiva, se presumirán ventas omitidas, en cuyo caso sean atribuidas al periodo requerido en que se encuentran estas diferencias. Esta diferencia de inventarios se establecerá al 31 de diciembre del periodo en el que se encuentran las diferencias.

En el artículo 69 inciso a) dice que en el caso que exista diferencia de inventarios, faltantes o sobrantes de bienes cuya venta este exonerada del IGV, el procedimiento será aplicable para efecto del IR.

2.2.16. Rentabilidad

Ccaccya (2015), menciona que la rentabilidad es una noción que se aplica a toda acción económica en la que se movilizan medios materiales, humanos y/o financieros con el fin de obtener ciertos resultados. Bajo esta perspectiva, la rentabilidad de una empresa puede evaluarse comparando el resultado final y el valor de los medios empleados para generar dichos beneficios. Sin embargo, la capacidad para generar las utilidades dependerá de los activos que dispone la empresa en la ejecución de sus operaciones, financiados por medio de recursos propios aportados por los accionistas (patrimonio) y/o por terceros (deudas) que implican algún costo de oportunidad, por el principio de la escasez de recursos, y que se toma en cuenta para su evaluación.

Según Barco (2009), habla de la rentabilidad como “la medida de la productividad de los fondos comprometidos en un negocio, desde el punto de vista de un análisis a largo plazo, donde lo importante es garantizar el aumento de su valor y su continuidad en el mercado” (p.II-1).

2.2.16.1. Tipos de rentabilidad

Según Lizcano (2004), existen dos perspectivas esenciales a que apunta la rentabilidad: rentabilidad financiera y económica.

2.2.16.1.1. Rentabilidad económica

La forma en que se determina la rentabilidad económica consiste en comparar el resultado alcanzado por la empresa (y ello con independencia de la procedencia

de los recursos financieros implicados), en relación con los activos empleados para el logro de tal resultado. Así pues, se tiene:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Resultado del Período}}{\text{Activo Total}}$$

2.2.16.1.2. Rentabilidad financiera

La rentabilidad financiera, incorpora en su cálculo, dentro del denominador, la cuantía de los fondos propios, por lo cual esta rentabilidad constituye un test de rendimiento o de rentabilidad para el accionista o propietario de la empresa.

Contablemente, el resultado atribuible a los accionistas viene reflejado en la cifra del resultado neto o líquido, esto es, el resultado después de impuestos, incluyéndose a estos efectos incluso los resultados extraordinarios. Por su parte, en lo que respecta a las inversiones efectuadas en la empresa por los propietarios, éstas vendrán medidas por la suma total de los fondos propios existentes al final del ejercicio, por lo que la rentabilidad financiera aparece definida como:

$$\text{RF} = \frac{\text{Resultado Neto}}{\text{Fondos Propios}}$$

III. Metodología

3.1. Tipo y Nivel de investigación

Enfoque: cualitativa debido a que consiste en describir de manera detallada las situaciones que se observaron.

Tipo: de investigación es aplicado pues parte del conocimiento generado por la investigación básica, tanto para identificar problemas sobre los que se debe intervenir como para definir las estrategias de solución

Nivel: Descriptiva porque solo se hace mención a las características de las variables.

3.2. Diseño de investigación

No experimental porque no se manipulan deliberadamente las variables. Es decir, esta investigación no va a variar intencionalmente las variables independientes. Lo que se hace es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos.

Según Sampieri (2006), la investigación de tipo no experimental es una investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables; es decir, se trata de estudios donde se hace variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables.

-Transaccional, debido a que se recoge la información en un solo intervalo de tiempo.

3.3. Población, muestra de estudio y muestreo

La población fue la empresa Distribuidora ABC S.A.C.

Como muestra se tuvo la misma que la población, es decir la empresa Distribuidora ABC S.A.C.

3.4. Criterios de Selección

Los criterios de selección utilizados fueron el considerar a las principales áreas involucradas en la temática como son almacén, contabilidad y gerencia, permitiendo de esta manera aplicar criterios objetivos y subjetivos en las preguntas necesarias para de esa forma obtener datos u opiniones diversas reales.

3.5. Operacionalización de Variables

Tabla 1: Operacionalización de variables

Variable independiente	Defición conceptual	Definición operacional	Dimensiones	Indicadores
sobrantes y faltantes de existencias	son sobrantes y faltantes aquellas existencias que se dan en la comercialización habitual de la mercadería	Comprende las siguientes puntos a analizar: IR,IGV Y NIC2	Impuesto a la renta	Gastos deducibles
			Impuesto general a las ventas	Base imponible
			NIC 2	Desvalorización de existencias
				Mermas
Desmedros				

Fuente: Elaboración Propia.

Año: 2016.

Variable Dependiente	Defición conceptual	Definición operacional	Dimensiones	Indicadores
Rentabilidad	La define como la condición rentable y la capacidad de generar renta (beneficio, ganancia, utilidad) que se da a partir de una ganancia.	Comprende las siguientes: rentabilidad económica y rentabilidad financiera	Rentabilidad económica	ROA
			Rentabilidad financiera	ROE

Fuente: Elaboración Propia.

Año: 2016.

3.6. Técnicas e instrumentos de investigación

Las técnicas que se utilizó para la recolección de la información fueron:

Entrevista. - Es una técnica que permite obtener respuestas escritas, sobre el tema a investigar, ya que existe una comunicación directa entre el entrevistado y entrevistador.

3.7. Procedimientos

Para recolectar datos, se elaboró una entrevista, en el cual se aplicó a los departamentos de contabilidad y almacén para saber sus opiniones y comentarios acerca de los faltantes y sobrantes de existencias; su respectivo control y registro de éstos.

Adicionalmente, se entrevistó a la gerencia, para obtener su opinión acerca de las políticas que se aplican a las existencias.

3.8. Plan de procesamiento y análisis de datos

Con los datos obtenidos en aplicación de la entrevista a las referidas áreas de la empresa, éstas Se hizo la entrevista a la gerencia, de donde se obtuvo las deficiencias, causa y efecto en el proceso de compra y venta de la Distribuidora ABC S.A.C., realizándose preguntas sobre el control y políticas que se llevan a cabo en el rubro de las existencias en las áreas que están inmersas en ellas, como el de contabilidad, inventarios y gerencia general.

Seguidamente, se complementaron cuestionamientos acerca del tratamiento contable que la el área contable le asigna en base a criterio propio y el aspecto tributario, el cual se basan en la legislación tributaria peruana vigente. Se hizo un análisis a los estados financieros proporcionados por la empresa, dando observancia a la normativa contable correspondiente.

Además, se hizo un análisis paralelo para comparar la rentabilidad de los estados financieros con ajustes y sin ajustes por desvalorización de existencias.

3.9. Matriz de Consistencia

Tabla 2: Matriz de Consistencia

Título	Formulación del problema	Marco teórico	Objetivos	Variables	Diseño Metodológico
Impacto contable y tributario de sobrantes y faltantes de inventarios en la rentabilidad de la distribuidora ABC S.A.C en el 2015.	¿Cuál es el impacto contable y tributario de los sobrantes y faltantes de existencias en la rentabilidad de la Distribuidora ABC SAC en el 2015?	<p>Antecedentes del Problema</p> <p>Teóricas - Científicas</p> <ul style="list-style-type: none"> Existencias - Costo -Gasto - Revelación de las existencias reconocidas como gasto -Revelación del costo de ventas -Información a revelar de los estados financieros -Devolución de existencias - Tratamiento contable de las existencias -Ajustes en los sobrantes y faltantes de existencias - Medición de inventarios al cierre -Situaciones que conlleva a que existan sobrantes y faltantes de existencias -Sistemas de valuación de inventarios -Reintegro del crédito fiscal -Presunción de ventas o compras omitidas por diferencias entre los bienes registrados y los inventarios -Rentabilidad 	<p>Objetivo General:</p> <p>Evaluar el impacto contable y tributario de sobrantes y faltantes en la rentabilidad de la Distribuidora ABC S.A.C. en el 2015</p> <p>Objetivo Específicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Análisis de los aspectos generales de la empresa relacionada con el control de existencias. - Análisis del tratamiento contable de sobrantes y faltantes de existencias. -Análisis del tratamiento tributario de sobrantes y faltantes de existencias -Evaluar el impacto de los sobrantes y faltantes en la rentabilidad. 	<p>Variable Dependiente</p> <p>Rentabilidad</p> <p>Variable Independiente</p> <p>Sobrantes y faltantes de existencias</p>	<p>Tipo de estudio:</p> <p>Cualitativa: consiste en descripciones detalladas de situaciones, interacciones y comportamientos que son observables incorporando lo que expresan los participantes.</p> <p>Población:</p> <p>Administrativo (1 persona): Gerente General</p> <p>Administrativo (1 persona): Contador Administrativo (1 persona): Almacenero</p> <p>Muestra:</p> <p>Administrativo (1 persona): Gerente General</p> <p>Administrativo (1 persona): Contador Administrativo (1 persona): Almacenero</p> <p>Técnicas de recolección de datos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Encuesta

3.10. Consideraciones Éticas

La presente tesis, tiene su fundamentación moral en los principios y valores fundamentales consagrados en las normas de investigación y tesis de la Sección de Post – Grado de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

La presente tesis, se basa en información verídica proporcionada por la entidad sin alteraciones, tomando como consideración la honestidad, respeto a los derechos de autor. Además, valores como la equidad, responsabilidad de tener una información financiera oportuna y evitar fraudes financieros como los dramáticos casos de Enron, entre otros.

Destacando como principios los de responsabilidad honestidad e integridad moral, siguiendo el reconocimiento de autores anteceditos a esta tesis.

Por último vale decir, que toda la información consignada en el presente trabajo de investigación de tesis es veraz, como consecuencia del trabajo arduo en el campo de aplicación.

IV. Resultados y discusión

4.1. Resultados

4.1.1. Análisis de los aspectos generales de la empresa relacionados con el control del almacén

4.1.1.1. Aspectos generales de la empresa

La Empresa Distribuidora ABC S.A.C inicio su funcionamiento el 13 de marzo de 1999 con la distribución de gaseosas de Grupo Concordia, después de dos años ya con más conocimiento en el mercado, decidieron dejar la distribución de Concordia para pasar a la distribución de The Coca Cola Company lo que ahora es Corporación Lindley quienes brindan su producto en consignación a La Distribuidora ABC S.A.C.

Inicia distribuyendo en la ciudad de Trujillo solo para el distrito la esperanza, en octubre realiza la compra de su primera camioneta la que llevo por nombre, Mi Reina, meses después compra un terreno de 1500 m², expandiéndose posteriormente a Cajamarca, Chiclayo, Olmos y Piura. Llegando a contar en la actualidad con 8 locales en los distintos departamentos.

En el 2002 realiza un leasing, obteniendo 15 camiones en la ciudad de Trujillo, mediante este sistema de arrendamiento, en la actualidad en todas sus sucursales cuenta con 140 camiones.

Es una Organización pujante que ha venido creciendo con el pasar de los años, cuya actividad principal es la distribución de bebidas no alcohólicas, como: Gaseosas, Bebidas Rehidratantes, Frugos, Agua mineral, etc., llegando a suplir las necesidades de todos los clientes a nivel departamental.

4.1.1.2. Misión y Visión

MISIÓN: Operar con excelencia para ser la opción preferida de clientes y consumidores, logrando un crecimiento rentable y sostenible, generando valor a nuestro público de interés.

VISIÓN: Ser la empresa líder a nivel nacional en bebidas no alcohólicas.

4.1.1.3. Organigrama

ORGANIGRAMA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA ABC S.A.C

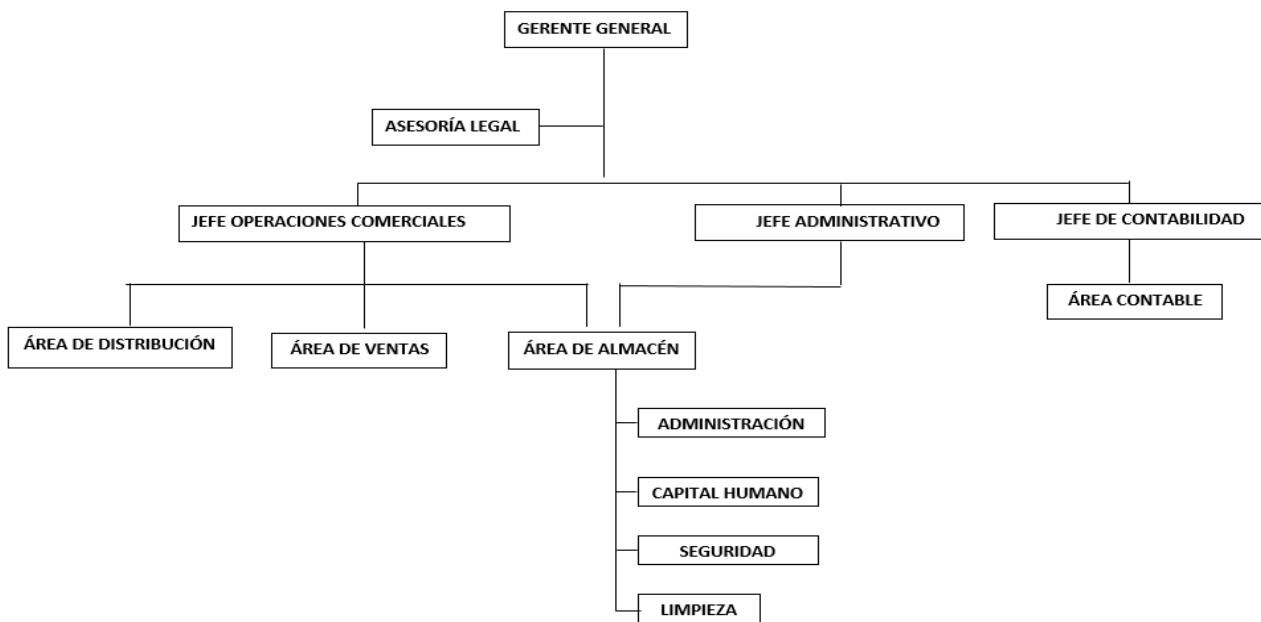


Figura 2: Organigrama de la Empresa Distribuidora ABC S.A.C

Fuente: Empresa Distribuidora ABC SAC

Año: 2015

Como se aprecia en el cuadro N° 01, el organigrama es la presentación gráfica de la estructura de una empresa, representa las estructuras por departamento y en algunos casos las personas que las dirigen. En la empresa ABC S.A.C., el accionista principal es el gerente general, es decir el dueño.

El desconocimiento por parte de los dueños o responsables del plan estratégico en la Empresa ABC S.A.C. ha generado esta mala estructura organizacional, pues al no reconocer la importancia de la distribución y separación de funciones de las distintas áreas, se incurre en duplicar funciones provocando pérdidas de tiempo, no alcanzando la eficiencia y eficacia que se busca en el personal, exponiendo a que la empresa pueda perder grandes cantidades de dinero y/o activos.

Lo antes mencionado influye en el ambiente control haciéndolo débil, pues la misma persona tiene la autoridad y asume responsabilidad para instruir como se hace las cosas. Si bien es cierto los activos de la empresa representan su inversión y él tiene la decisión final de cómo utilizar sus recursos, no se debe descartar la posibilidad de que la concentración de todo el poder en una sola persona influiría

en que la empresa tenga pocas oportunidades de crecimiento debido al débil sistema de control interno de la empresa. Por la naturaleza del negocio, los inventarios representan su mayor inversión, siendo así el control del área de almacén la más importante, pero sin embargo no se le ha dado la importancia suficiente que lo amerita.

4.1.1.4. Flujograma del proceso de compra

FLUJO DEL PROCESO DE COMPRA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA ABC S.A.C.

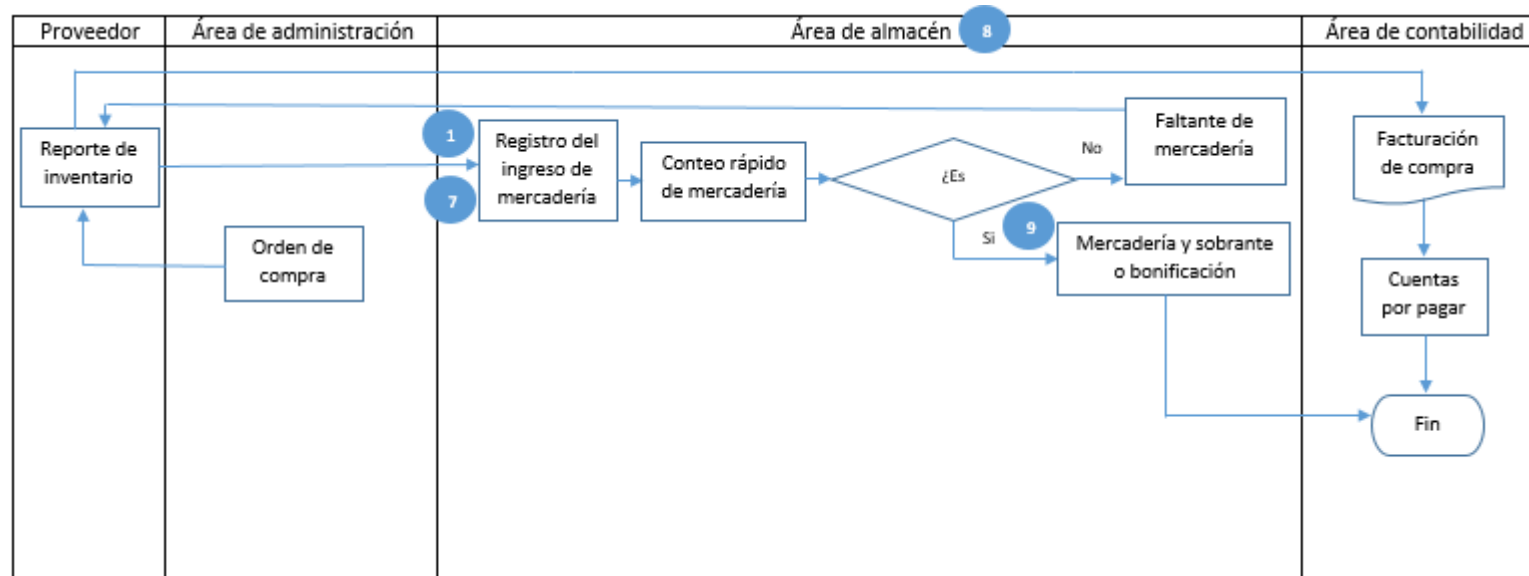


Figura 3: Flujo del proceso de compra de la Distribuidora ABC S.A.C

Fuente: Información recopilada en la empresa.

Año: 2015

DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE COMPRA:

La compra de la mercadería empieza con la emisión de la orden de compra, que es emitida por el área de administración. Esta orden de compra que la emite no es enviada al área de almacén para que tenga conocimiento de los productos que pidió la empresa, generando así confusión al momento de la recepción de las mercaderías.

Al llegar la mercadería a la empresa, los encargados del área de almacén, revisan los productos cotejando con la guía de remisión: Y de existir alguna observación se pueden presentar dos supuestos:

- Si lo que se solicitó no coincide con la guía de remisión presentada, se opta por no firmar la guía y se rechaza el pedido. O se firma la guía, pero con las observaciones respectivas.
- En caso de que la empresa detecte productos en mal estado dentro de lo que solicitó, se firma la guía, pero con las debidas observaciones informando a contabilidad para descontarle al transportista, los productos defectuosos encontrados. O de encontrarse observaciones se da la conformidad al área de contabilidad en el que procede a registrar las compras y las distribuye en los tres almacenes de la empresa de acuerdo en donde les corresponde.

DEBILIDADES DEL PROCESO DE COMPRAS:

- No se entregan copias de las órdenes de compra al área de almacén, para que se revisen las cantidades de compras que se realizaron y a los precios que ingresaron las mercaderías.
- Al momento que se recepciona la mercadería se realizan notas de ingreso, pero muchas veces dicha constancia no es autorizada ni firmada por el personal correspondiente.
- Asimismo, cuando se recepciona la mercadería, el encargado de almacén no dispone del tiempo suficiente para revisar todos los pallets en el cual genera una observación en la guía de remisión que dice “NO SE VERIFICO CONTENIDO DE LOS PALLETS”, generando así un alto riesgo de que generen sobrantes y faltantes de existencias, exponiendo a si a los pallets a que tengan cierta parte de espacios vacíos.

4.1.1.5. Flujograma del proceso de venta

FLUJO DEL PROCESO DE VENTA DE LA EMPRESA DISTRIBUIDORA ABC S.A.C.

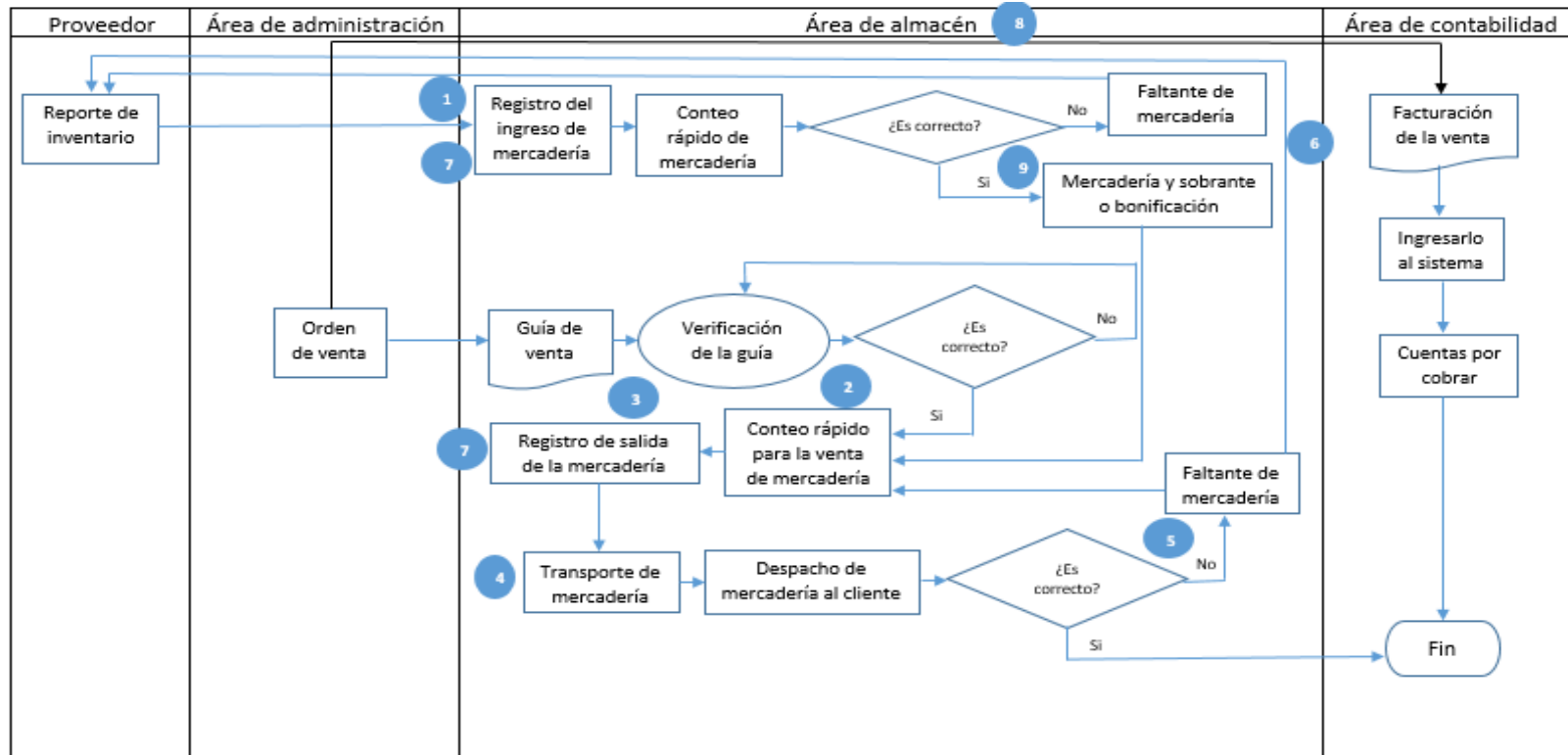


Figura 4: Flujo del proceso de venta de la Distribuidora ABC S.A.C

Fuente: Información recopilada en la empresa.

Año: 2015

DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE VENTA:

- El proceso empieza cuando el programador de ventas realiza una relación de los clientes más frecuentes que tiene la empresa, luego se dirige a los establecimientos de los clientes que le compraran los productos y por último toma el pedido.
- El área de venta elabora la cotización de la compra.
- La misma área genera el pedido y la envía al área de almacén para la revisión de la orden de pedido.
- Se realiza la verificación de la mercadería solicitada en el área de almacén y como resultado se empaqueta y se da salida de la mercadería.
- Por último, se transporta la mercadería en vehículos y se les entrega en los establecimientos de los clientes.

DEBILIDADES DEL PROCESO DE VENTA:

- Una de las debilidades detectadas en el proceso de venta es que, por falta de abastecimiento del personal de despacho, el mismo personal de venta es quien supervisa y autoriza la salida de mercadería.
- Cuando se verifica la mercadería, no hay una persona que supervise a los trabajadores del área de almacén.
- La recepción y despacho de la mercadería es realizado por la misma persona, lo cual podría representar un riesgo a la empresa.

IDENTIFICACIÓN DE LAS DEFICIENCIAS, EFECTO Y CAUSAS DE FALTANTES Y SOBRANTES DE EXISTENCIAS.**A. DEFICIENCIAS**

Las deficiencias encontradas en el área de almacén de la empresa son:

1. Equivocación por parte de los proveedores al momento de enviar mercadería.
2. Error de conteo al momento de emitir una orden de salida o ingresos de mercadería al almacén.
3. Falta de inspección a los trabajadores en el momento de la estiba y desestiba en el ingreso y la salida de las unidades de la empresa.

4. Las unidades que transportaban las mercaderías originan que las botellas de vidrio se quiebren y las de plástico se revienten.
5. Mal despacho en la entrega del bien a sus clientes.
6. No se toman inventarios físicos en el momento oportuno.
7. No cuentan con Kardex.
8. El personal no tiene una adecuada capacitación en el área de almacén.
9. Bonificación por volumen de compras (sobrantes).

B. CAUSAS

Causas que ocasionan las deficiencias de la empresa son:

1. Que los trabajadores de los proveedores no tienen el debido cuidado cuando envían la mercadería a la empresa.
2. Por la falta de dedicación al trabajo, por distracciones, etc.
3. No cuenta con un personal encargado de la supervisión o inspección en la desestiba y estiba de los productos, ocasionando así robos por parte del personal.
4. Las personas encargadas de la distribución de mercadería no tienen el debido cuidado al momento de ordenar los productos en las unidades y en caso de los choferes es que manejan los carros a velocidades muy altas.
5. Las personas que se encargan de hacer la distribución de las mercaderías entreguen por error otras mercaderías de lo solicitado.
6. No cuenta con políticas de inventarios para la toma de inventarios físicos.
7. El personal no se capacita, ni actualiza para el adecuado control de los inventarios
8. No cuenta con un manual de reclutamiento de personal.
9. No registro de las bonificaciones por volumen de compras.

C. EFEECTO

Los Efectos que ocasionan las deficiencias y causas encontradas en el área de almacén son un cuantioso número de sobrantes y faltantes de mercadería originados por el inadecuado control en la recepción y en la salida.

De los párrafos esbozados descritos, se concluye que, para tener un mejor proceso de compras se debe fortalecer el área de almacén.

Tabla 3: Diagnóstico del control de sobrantes y faltantes de existencias de la Distribuidora ABC S.A.C.

Faltantes y Sobrantes de Inventarios				
Meses	Unidades de Faltantes	Unidades de Sobrantes	Faltantes (S/.)	Sobrante (S/.)
Enero	-8836	845	S/. 26,317.64	S/. 1,632.31
Febrero	-8100	313	S/. 24,124.50	S/. 612.46
Marzo	-9572	370	S/. 28,510.78	S/. 723.82
Abril	-4418	171	S/. 13,158.82	S/. 334.07
Mayo	-2945	114	S/. 8,772.55	S/. 222.71
Junio	-4418	171	S/. 13,158.82	S/. 334.07
Julio	-3682	142	S/. 10,965.68	S/. 278.39
Agosto	-5154	199	S/. 15,351.96	S/. 389.75
Setiembre	-4418	171	S/. 13,158.82	S/. 334.07
Octubre	-5891	228	S/. 17,545.09	S/. 445.43
Noviembre	-7363	285	S/. 21,931.37	S/. 556.78
Diciembre	-8836	341	S/. 26,317.64	S/. 668.14
TOTALES			S/. 219,313.66	S/. 6,532.00

Fuente: Distribuidora ABC S.A.C.

Año: 2015

En efecto estos deficientes procesos de compra y venta que realiza la empresa ocasiona un problema significativo para los intereses de la organización ya que no cuenta con un buen manejo de inventarios o es casi nulo lo que genera exceso de faltantes y sobrantes.

4.1.2. Realizar el análisis del tratamiento contable de sobrantes y faltantes de existencias

4.1.2.1. Tratamiento contable de faltantes y sobrantes de existencias

Toda entidad deberá reflejar la pérdida ocasionados por faltante, según lo establecido en el marco conceptual y en las NIIF, de igual forma el ingreso del sobrante, en el que implicaría un reconocimiento como un Activo, porque es una ganancia para la empresa.

Según marco conceptual de las NIIF menciona que los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos, ingresos y gastos. Estos se definen como sigue:

(a) Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados.

(b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados.

(c) Los ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio.

Según la NIIF 15, los ingresos son incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos en el patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios.

(d) Los gastos son disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos que dan lugar a disminuciones en el patrimonio, distintos de los relacionados con distribuciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio.

Según la NIC 2 párrafo 34 menciona que se va a reconocer los gastos, cuando los inventarios sean vendidos; denominado como “costo de ventas”, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

Según la NIC 2 menciona en su párrafo 6 que son inventarios aquellos activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

4.1.2.2. Tratamiento Contable de la empresa Distribuidora ABC S.A.C

En el caso del tratamiento contable que le da el área de contabilidad a los faltantes de mercadería es considerarlo como costo de ventas debido a que no existe una política contable por parte de la Empresa Distribuidora ABC S.A.C., siendo así que el contador lo contabiliza de acuerdo a criterio propio, basándose en la sustracción de mercadería por parte del personal, por un mal manejo de los inventarios, por la poca supervisión de un personal capacitado en el área de almacén, etc. Asimismo, se determina que el personal no tiene responsabilidad respecto a los faltantes o sobrantes que se originen en la empresa, es decir la pérdida por los faltantes lo asume la entidad. Según el instrumento realizado al área de contabilidad, se determinó que en el año 2015 se ha obtenido un faltante de mercadería de S/ 219,313.66 soles. A diferencia de los faltantes, el área de contabilidad considera a los sobrantes de mercadería como descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos, debidos a que la empresa realiza compras en volúmenes altos, concediéndoles bonificaciones por las compras realizadas, cabe mencionar que los sobrantes de mercadería no se dan únicamente por las bonificaciones, es por ellos que se dan los sobrantes de mercadería de S/ 6,532.00 soles, siendo este un monto no tan significativo a diferencia de los faltantes de mercadería.

En la tabla siguiente se muestra por mes los faltantes y sobrantes del año 2015:

Tabla 4: Resumen de faltantes y sobrantes de existencias de la distribuidora ABC

	FALTANTES	SOBRANTES
TOTAL	S/ 219,313.66	S/ 6,532.00

Fuente: Distribuidora ABC S.A.C

Año: 2015

69 Costo de Ventas----- S/. 219,313.66

691 Mercaderías

20 Mercaderías----- S/. 219,313.66

201 Mercaderías

Por los faltantes de mercadería.

20 Mercadería-----S/. 6,532.00

2011 Mercadería Manufacturada

73 Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos----- S/. 6,532.00

731 Descuentos, rebajas y bonificaciones obtenidos

Por los sobrantes de mercadería

Se recomienda a la empresa ABC S.A.C., tomar en consideración los lineamientos que establece la NIC 2 Inventarios, esto basado en que los faltantes de inventarios, deberán registrarse como gastos del período y no afectando al costo de ventas, tal como lo viene realizando la referida entidad. Recalcando que el importe de faltantes de inventarios es un importe material o significativo, que afectan drásticamente los resultados de la entidad en cuanto a la rentabilidad.

4.2.2.2.1. Explicación de la NIC 2

Los faltantes de mercadería en la Empresa Distribuidora ABC SAC son contabilizados como costo de ventas, sin embargo, la norma contable (NIC 2) menciona que se hará el reconocimiento como un gasto, cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor que tenga lugar.

Y según el Plan contable empresarial indica que la cuenta 69 (Costo de Ventas) se reconocerá el costo de las mercaderías vendidas o transferidas, que serán previamente reconocidas en la cuenta 20 (Mercaderías). Es decir, se reconocerá únicamente el costo de bienes y servicios vendidos.

Los faltantes de mercadería no pueden ser contabilizados por la Empresa Distribuidora ABC S.A.C. como costo de ventas, ya que, para considerarlos como tal, los bienes y servicios tienen que ser vendidos. En síntesis, el área de contabilidad está considerando los faltantes de manera errónea en el costo de ventas ya que los faltantes de mercadería no han sido vendidos, y por lo tanto no es costo de ventas.

A diferencia de los sobrantes de mercadería que, si se les da un adecuado tratamiento contable, ya que únicamente son bonificaciones obtenidas que la empresa recibió por la compra de grandes volúmenes de mercadería.

4.2.2.2.1.1. Ajuste Contable de los faltantes de inventario

Como consecuencia de no contar con un control de inventarios eficiente, la empresa deberá reconocer como gasto la pérdida en el periodo que ocurra la misma,

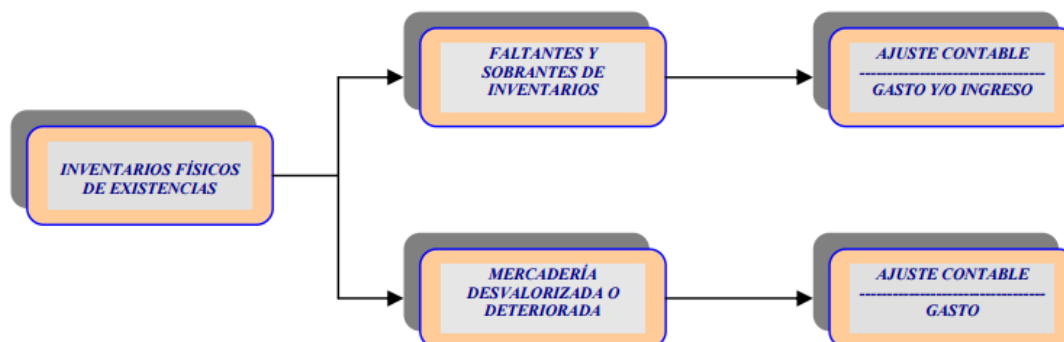


Figura 5: Inventarios Físicos De Existencia

Fuente: Boletín de interpretación por PKF & VILA NARANJO

Año: 2015

En función a lo dispuesto en el párrafo 34 de la NIC 2 existencias, para ello efectuará el siguiente asiento contable:

- Si el ajuste de los faltantes y sobrantes no fuera significativo, se considera como parte de la propia operatividad del negocio pudiendo ser cargado y/o abonado directamente a la cuenta Costo de Ventas.

- Si el ajuste de los faltantes y sobrantes fuera significativo, deberá ser cargado y abonado a los resultados en cuentas separadas, después de la utilidad operativa.

65 Otros gastos de gestión-----S/. 219,313.66

659 Otros gastos de gestión

6595 perdidas extraordinarias

65951 Robo/ extravió de existencias de gaseosas

20 Mercaderías-----S/. 219,313.66

201 Mercadería Manufacturas

2011 Mercadería Manufacturas

20111Costo de Gaseosas

Por el reconocimiento de los faltantes de mercadería

4.1.3. Realizar el análisis del tratamiento tributario de sobrantes y faltantes de existencias.

Mediante el análisis realizado en el inventario físico y su registro de ingreso y salida nos encontramos con dos situaciones que son los faltantes de inventarios (Pérdida) o los sobrantes de inventarios (Ganancia), en el que se deberá evaluar ambas situaciones y su incidencia en el tratamiento tributario.

4.1.3.1.Ley del impuesto a la renta

4.1.3.1.1.Faltantes de inventario para la administración tributaria

El artículo 65° del código tributario indica lo siguiente: Se presume que los bienes fueron transferidos y cuyas ventas han sido omitidas de registrar en el año inmediato a la toma de inventario.

El artículo 62° del TUO de la Ley del IR señala que: “Los contribuyentes, empresas o sociedades que, en razón de la actividad que desarrollen, deban practicar inventario, valuarán sus existencias por su costo de adquisición o producción adoptando cualquiera de los siguientes métodos, siempre que se apliquen uniformemente de ejercicio en ejercicio:

- Primeras entradas, primeras salidas (PEPS).
- Promedio diario, mensual o anual (PONDERADO O MÓVIL).

- c) Identificación específica.
- d) Inventario al detalle o por menor.
- e) Existencias básicas”.

Por otro lado, el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta precisa los parámetros de la obligación del llevado de registros de control de los inventarios y sus costos, los cuales se determinan en función a sus ingresos anuales o naturaleza de sus actividades, y dice: Los contribuyentes deben llevar un control de sus inventarios y contabilizar sus costos de acuerdo con lo siguiente:

Si sus ingresos brutos anuales del ejercicio precedente son mayores a 1,500 UIT, deberán llevar un sistema de contabilidad de costos, cuya información deberá ser registrada en los siguientes registros:

Tabla 5: Condiciones para el registro de control de inventarios

Condición	Registro de control de inventario
Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido mayores a 1 500 UIT del ejercicio en curso.	Deberán llevar un registro permanente valorizado (Kardex Valorizado) y un sistema de contabilidad de costos. Adicionalmente, deberán realizar un inventario físico en cada ejercicio.
Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido de 500 UIT hasta 1 500 UIT del ejercicio en curso.	Deberán llevar un registro permanente en unidades (Kardex en Unidades). Asimismo, deberán realizar un inventario físico en cada ejercicio.
Cuando sus ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido inferiores a 500 UIT del ejercicio en curso.	Deberán practicar inventarios físicos de sus existencias al final del ejercicio

Fuente: Ley del impuesto a la renta

Año: 2004

De la misma manera en el reglamento de la ley del IR artículo 35° inciso (f) menciona que aquellos que deben llevar un sistema de contabilidad de

costos basado en registros de inventario permanente en unidades físicas o valorizados o los que sin estar obligados opten por llevarlo regularmente.

Podrán deducir pérdidas por **faltantes** de inventario, en cualquier fecha dentro del ejercicio, siempre que los inventarios físicos y su valorización hayan sido aprobados por los responsables de su ejecución y además cumplan con lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del Artículo 21° del Reglamento, que señala lo siguiente:

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

1. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.
2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

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.

A fin de mostrar el costo real, los deudores tributarios deberán acreditar, mediante los registros establecidos en el artículo, las unidades producidas durante el ejercicio, así como el costo unitario de los artículos que aparezcan en los inventarios finales.

En la empresa una adecuada indagación sobre los motivos que conllevaron a que se presenten faltantes de existencias determinará el tratamiento que ha de darse a dicho hecho, quiere decir, a la determinación de responsabilidades, por cuanto si se determinaran responsables, es lógico pensar de que no se trata de una pérdida, sino que ésta se representa en una cuenta por cobrar, pero si no es posible la recuperación vía cualquier otro medio o en todo caso, habiéndose determinado a los responsables pero que se puede establecer la imposibilidad de su cobranza, ésta debe ser reconocida como pérdida. El hecho de conocer pérdidas conlleva a que se formule la interrogación de si ésta es un gasto deducible o no.

Como se desprende de la norma, los faltantes de inventarios serán deducibles para la determinación del IR; siempre que se cuente con la toma de inventarios debidamente firmada por el representante legal y la persona responsable de la ejecución. Adicionalmente los que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor y los que se hayan obtenido por mermas o desmedros.

En ese sentido, los faltantes de inventarios ocasionados por robos o extravíos deberán tener en consideración lo señalado en el artículo 37° inciso (d) de la Ley del IR, esto es que son deducibles las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

Tal como podemos apreciar, este tipo de deducción se encuentra sujeta al cumplimiento de las siguientes condiciones:

Las pérdidas deben ser ocasionadas por delito cometido en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros. La primera condición es que el delito afecte al bien productor de renta gravada, pues como sabemos debe existir conexión entre la deducción y la generación del ingreso, el mismo que puede o no ser propiedad del contribuyente, pero se encuentra bajo su posesión.

Estas pérdidas serán deducibles sólo en la parte que no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros. La segunda condición es que sólo se deducirá el importe de la pérdida que no haya sido objeto de reposición por indemnización o seguro, esto en razón a que las indemnizaciones no se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, y, por ende, si el bien objeto del delito fuera objeto de tal reparación económica, sea total o parcial, no tendría sentido beneficiar al deudor tributario con una deducción por el total de la pérdida.

Debe haberse probado judicialmente el hecho delictuoso; o en su defecto, acreditarse la inutilidad de ejercer la acción judicial que corresponda. Al especificar la Ley del Impuesto a la Renta que se requiere de la acción

judicial para considerar válida la deducción por delitos cometidos en perjuicio de los bienes del contribuyente, debe entenderse en el sentido que no bastará con la denuncia policial o la formalización de la denuncia por parte del Fiscal, sino que debe existir una actuación directa del Juez Penal, la misma que puede derivar en una sentencia o resolución firme en la que se condene o absuelva al presunto responsable en caso se haya logrado identificar al autor del delito, o si no se hubiera logrado dicha individualización, ordenando el archivamiento provisional o definitivo del caso. Debe mencionarse que en la medida que se den las condiciones descritas, se podrá deducir el gasto, pudiendo presentarse el caso en que se hayan provisionado dichas pérdidas por delitos cometidos sobre los bienes del contribuyente en un determinado ejercicio, pero que se acrediten los requisitos en un ejercicio posterior, momento en que se admitiría la deducción.

4.1.3.1.2. Sobrante de inventario

En el caso de sobrantes de inventarios, la empresa deberá reconocer una ganancia (ingreso) ,proveniente de terceros de acuerdo con el artículo 3° de la ley del IR, en el que se encuentran gravado por esta ley, cualquiera sea su denominación ,especie o forma de pago; cuya normativa indica que : En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente. En el cual se tributará como RENTA o como IGV, de encontrarse gravados.

4.1.3.2.Ley Del Impuesto General A Las Ventas

4.1.3.2.1. Faltantes de inventario, tratamiento del crédito fiscal

El numeral 4 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del impuesto general a las ventas, la desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición genero un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también genero crédito fiscal; determina la pérdida del crédito fiscal de IGV, debiendo reintegrarse el mismo.

Ante lo mencionado en el párrafo anterior se puede agregar que bajo lo dispuesto en el artículo 22 de la ley del IGV, se consideran exclusiones de la obligación del reintegro los siguientes supuestos:

- a) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor;
- b) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros;
- c) La venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados; y,
- d) Las mermas y desmedros debidamente acreditados.

La situación antes expuesta puede obviarse si es que el faltante de existencias es causado por pérdidas, desapariciones o destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, así como por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, pero esta situación debe estar acreditado con la respectiva denuncia policial, la cual debe haber sido gestionada dentro de los 10 días hábiles de producidos los hechos o que se tome conocimiento de la comisión del delito, antes de ser requerido por la SUNAT, asimismo, de corresponder el informe emitido por el seguro; además, la formalidad de la baja de los bienes, el cual deberá contabilizarse en la fecha en que se produjo la pérdida, desaparición, destrucción de los mismos o cuando se tome conocimiento de la comisión del delito.

Es decir, el reconocimiento de un FALTANTE de inventario, implica el reconocimiento de una pérdida (Gasto) para la entidad, la misma que será deducible siempre y cuando se lleve el Registro de Inventarios Permanente en Unidades Físicas y/o Valorizado; además que el Inventario físico tomado se encuentre debidamente autorizado; asimismo, la entidad deberá reintegrar el IGV referido al faltante identificado.

Es por ello que se ha dispuesto incluirlo en el estado de resultados para observar el efecto que estos faltantes de inventarios tienen respecto a la utilidad neta que se obtiene al término de periodo, asimismo, la entidad deberá reintegrar el IGV referido al faltante identificado, cuya adquisición generó crédito fiscal, en el que se determina la pérdida del crédito fiscal del IGV.

Reintegro Tributario de los faltantes de las existencias en la empresa

En el aspecto tributario, de estos faltantes se dará el reintegro el IGV por las diferencias de inventario, en el que también serán deducibles para efectos de la determinación del IR anual.

64 Gastos por tributos----- S/ 39,476.46

641 Gobierno central

6411 IGV

40 Trib., Cont. y ap. al Sist. Priv. de Pens. y Salud-----S/. 39,476.46

401 Gobierno central

4011 IGV

Por el reintegro del IGV- faltantes de inventarios.

94 Gastos Administrativos----- S/ 39,476.46

79 Cargas Imp. Cta. de Ctos. y Gtos. ----- S/ 39,476.46

Por el destino del gasto de reintegro del IGV.

4.1.4. Evaluar el impacto de los sobrantes y faltantes en la rentabilidad

4.1.4.1. Estado de Situación Financiera.

Tabla 6: Estados financieros

RUC: 20440199578					
Estado de Situación Financiera al 31/12/15					
(Expresado en Nuevos Soles)					
Análisis vertical					
	2015			2015	
ACTIVO			PASIVO Y PATRIMONIO		
ACTIVO CORRIENTE		%	PASIVO CORRIENTE		%
Efectivo y Equivalente de Efectivo	539,763	6.56%	Sobregiros y Pagarés Bancarios	118,550.00	1.44%
Cuentas por Cobrar Comerciales (neto)	344,757	4.19%	Cuentas por Pagar Comerciales	1,637,406	19.90%
Otras Cuentas por Cobrar (neto)	284,874	3.46%	Otras Cuentas por Pagar a Partes Relacionadas	9,691	0.12%
Existencias (neto)	1,482,713	18.02%	Otras Cuentas por Pagar	1,254,738	15.25%
			TOTAL PASIVO CORRIENTE	3,020,385	36.70%
Gastos contratados por anticipado	927,290	11.27%	PASIVO NO CORRIENTE		
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	3,579,397	43.49%	Obligaciones Financieras	1,848,988	22.47%
			TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	1,848,988	22.47%
			TOTAL PASIVO	4,869,373	59.17%
			PATRIMONIO NETO		
ACTIVO NO CORRIENTE			Capital	1,921,763	23.35%
Inmueble, Maquinaria y Equipo (neto)	4,650,611	56.51%	Resultados Acumulados	1,321,377	16.06%
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	4,650,611	56.51%	UTILIDAD DEL EJERCICIO	117,495	1.43%
			TOTAL PATRIMONIO NETO	3,360,635	40.83%
TOTAL ACTIVO	8,230,008	100.00%	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	8,230,008	100.00%

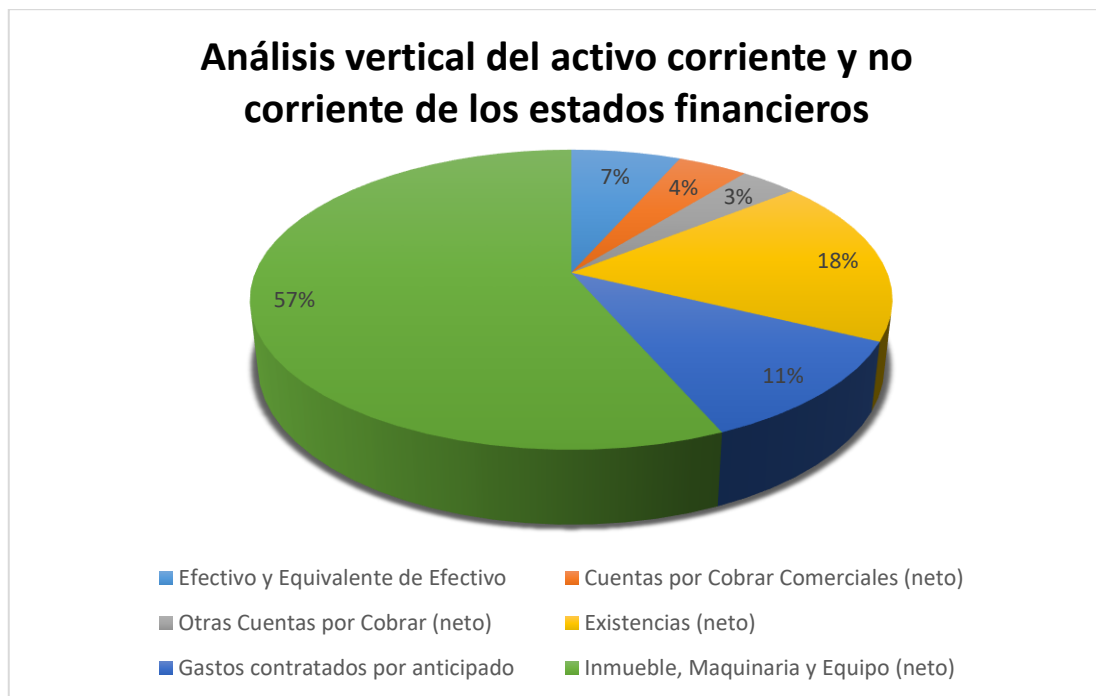


Figura 6: Análisis Vertical del Activo Corriente Y No Corriente De Los EE. FF

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

- a) **Interpretación:** De acuerdo al análisis efectuado, se observa que la empresa ABC S.A.C., concentra la mayor parte en el activo no corriente, teniendo como rubro principal inmueble, maquinaria y equipo, el cual representa el 57% aproximadamente del total de activos debido a los activos fijos adquiridos vía leasing financiero con el BCP, adicionando a ello las construcciones que se están efectuando para los nuevos almacenes para las mercaderías, siguiendo como segundo punto el rubro de las existencias ubicado en el activo corriente con un 18% del total activo, esto manifestándose en el importe significativo que mantiene la entidad en mercaderías para que distribuya a sus clientes, siendo de vital importancia.

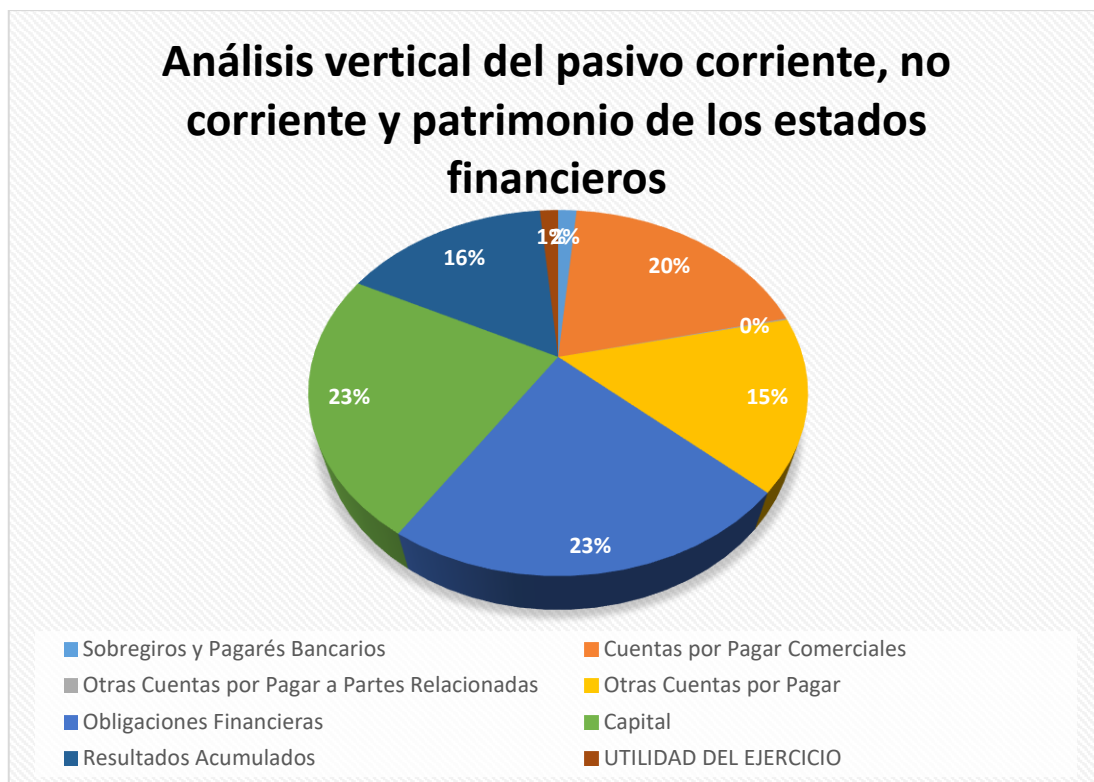


Figura 7: Análisis Horizontal del Activo Corriente Y no Corriente de los EE.FF

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

a) **Interpretación:** La empresa ABC tiene como mayor porcentaje el rubro de capital perteneciente al patrimonio, debido a que la empresa tiene ocupado por los socios representando aproximadamente el 23%. Seguido a ello en el pasivo no corriente las obligaciones financieras, teniendo el 23% aproximadamente también, esto a que, se tiene equipos (IME) en esquema del leasing financiero, el cual se ha visto reflejado en el activo no corriente.

También es meritorio mencionar que el rubro de cuentas por pagar comerciales representa el 20% aproximadamente, reflejando así la cantidad de existencias que se tiene como activo, teniendo significatividad en esta oportunidad.

4.1.4.2. Estado de Resultados

Tabla 7: Estado de resultados

Distribuidora ABC SAC								
RUC: 20440199578								
Estado de Ganancias y Pérdidas								
Al 31 de Diciembre del 2015								
(Expresado en Nuevos Soles)								
DETALLE	EMPRESA	%	ER (1)	%	ER (2)	%	ER (Con el Ajuste Tributario)	
Ventas	S/. 46,326,344.24	100%	S/. 46,326,344.24	100%	S/. 46,326,344.24	100%	S/. 46,326,344.24	100%
(-) Costo de Ventas.	S/. 41,891,570.86	90.43%	S/. 41,672,257.20	89.95%	S/. 41,672,257.20	89.95%	S/. 41,672,257.20	89.95%
(+) Descuentos Obtenidos.	S/. 247,507.89	1%	S/. 247,507.89	1%	S/. 247,507.89	1%	S/. 247,507.89	1%
(-) Descuentos Otorgados	S/. 405.89	0.001%	S/. 405.89	0.001%	S/. 405.89	0.001%	S/. 405.89	0.001%
(=) Utilidad Bruta	S/. 4,681,875.38	10%	S/. 4,901,189.04	11%	S/. 4,901,189.04	11%	S/. 4,901,189.04	11%
(-) Gastos Administrativos.	S/. 1,444,459.18	3%	S/. 1,444,459.18	3%	S/. 1,444,459.18	3%	S/. 1,444,459.18	0%
(-) Gastos Ventas.	S/. 1,846,336.70	4%	S/. 1,846,336.70	4%	S/. 1,846,336.70	4%	S/. 1,846,336.70	3%
(-) Otros gastos (faltantes)					S/. 219,313.66	0.47%		4%
(-) Gastos de Financiamiento	S/. 241,577.41	1%	S/. 241,577.41	1%	S/. 241,577.41	1%	S/. 241,577.41	0.47%
(-) Gastos no Tributarios	S/. 972,125.00	2%	S/. 972,125.00	2%	S/. 972,125.00	2%	S/. 972,125.00	1%
(=) Utilidad Operativa	S/. 177,377.09	0.38%	S/. 396,690.75	0.86%	S/. 177,377.09	0.38%	S/. 396,690.75	2%
Participacion trabajadores	S/. 14,190.17	0.03%	S/. 14,190.17	0.03%	S/. 14,190.17	0.03%	S/. 14,190.17	0.03%
Utilidad antes de impuestos	S/. 163,186.92		S/. 382,500.58	1%	S/. 163,186.92	0%	S/. 382,500.58	0%
Otros gastos de faltantes				0%		0%	S/. 219,313.66	0.47%
IGV de los faltantes				0%		0%	S/. 39,476.46	0.09%
Impuesto a la Renta	S/. 45,692.34	0.10%	S/. 45,692.34	0.10%	S/. 45,692.34	0.10%	S/. 45,692.34	0.10%
IR de faltantes							S/. 72,461.23	0.16%
(=) Utilidad Neta	S/. 117,494.58	0.25%	S/. 336,808.24	0.7%	S/. 117,494.58	0.25%	S/. 224,870.55	0.49%

Fuente: Empresa Distribuidora ABC SAC

Año: 2016

4.1.4.3. Ratios de Rentabilidad

Los Ratios de rentabilidad resultan de gran utilidad para el Gerente general de cualquier empresa, para el Contador y para todo el personal económico, en el que constituyen una herramienta vital para la toma de decisiones.

Estos sirven para obtener un rápido diagnóstico de la gestión económica y financiera de una empresa.

4.1.4.3.1. Rendimiento sobre los activos totales (ROA).

a) Fórmula

$$\text{RENDIMIENTO SOBRE LA INVERSION} = \frac{\text{UTILIDAD NETA}}{\text{ACTIVO TOTAL}} = \%$$

a.1. Análisis del estado de resultados de la empresa

Tabla 8: Análisis del estado de resultados de la empresa

ROA		2015
Utilidad Neta	S/. 117,494.58	1.43%
Activo Total	S/. 8,230,007.62	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

Respecto a lo analizado, tenemos un resultado sobre el rendimiento de activos del 1.43% como se puede observar en el cuadro. Esto significa que la empresa ha obtenido una posición positiva debido a que se tiene parte significativa, invertida mayormente en Inmuebles, maquinaria y equipo representando un 56.51%, así mismo se observa el rubro de mercaderías como secundario con un 18.02%. Es por ello, que existe una rentabilidad de estos activos que se han logrado utilizar de buena manera, pudiéndose complementar si se llevara un mejor tratamiento de las existencias por parte de Gerencia.

a.2. Estado de resultados sin considerar las diferencias de existencias.

Tabla 9: Estado de resultados si considerar las diferencias de existencias

ROA		2015
Utilidad Neta	S/. 262, 767.95	3.19 %
Activo Total	S/. 8,230,007.62	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

Para realizar este análisis se ha exceptuado el hecho de los faltantes, teniendo como un resultado mayor frente a lo que la empresa ha realizado, teniendo un resultado de rentabilidad sobre activos del 3.19%, debido al hecho de no contener estos faltantes en el estado de resultados.

Esta razón en especial ha permitido conocer la composición del costo de ventas, debido a ello se ha manifestado una ratio mayor, es por eso que se ha tomado en consideración para dar diferentes perspectivas.

a.3. Estado de resultados considerando las diferencias de existencias.

Tabla 10: Estado de resultados considerando las diferencias de existencias

ROA		2015
Utilidad Neta	S/. 275,400.42	3.35%
Activo Total	S/. 8,230,007.62	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

Como resultado del análisis elaborado en esta perspectiva se ha obtenido una rentabilidad de activos del 3.35%, siendo favorable para la empresa, esto se ha debido específicamente a la inclusión de los faltantes de inventarios, incrementando la utilidad bruta, por ende, influye en el cálculo de la Participación de Utilidades en los Trabajadores (PTU).

Frente a todo lo mencionado, a final se tiene como consecuencia una rentabilidad mayor a lo que la empresa realiza y al obtenido cuando se ha excepcionado los sobrantes de existencias.

a.4. Estado de Resultado con Ajuste Tributario del Crédito Fiscal de IGV.

Tabla 11: Estado de resultado con ajuste Tributario de crédito Fiscal de IGV

ROA		2015
Utilidad Neta	S/. 277,674.26	3.37%
Activo Total	S/. 8,230,007.62	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

En este caso en el estado de resultados con el ajuste de reintegro del crédito fiscal en el que se está analizando, se tiene como producto una mejor rentabilidad en comparación a los casos anteriores que se ha analizado, mostrando un 3.37% de rentabilidad sobre activos, esto se debe a la obtención de una utilidad neta mayor, en especial al resultado de las existencias al ser consideradas como gastos del período y realizándose por ende el debido reintegro del IGV por motivos de la no acreditación fehaciente.

Este resultado que, difiere con los antiguos ya plasmados que, a continuación, se compara con cada uno de ellos:

- Respecto al resultado de la empresa, se tiene una diferencia significativa de un 1.95 % relacionado a la rentabilidad sobre el activo, esto se ha dado en base a la utilidad neta obteniéndose un incremento del 0.35%.

- Respecto al resultado de la exceptuación de los faltantes de existencias, se ha tenido una diferencia menor al punto anterior, con tan solo en 0.18% relacionado a la rentabilidad del patrimonio, dándose ello como resultado del aumento de la utilidad neta en una mínima cantidad con un 0.03%.
- Relacionado con el punto anterior, simple y llanamente en esta comparación se ha visto el incremento del crédito fiscal como gasto teniendo un diferimiento en el resultado de 0.03% en concordancia con la rentabilidad y respecto al incremento de la utilidad un 0.01, dando como efecto la diferencia en la UAI, disminuyendo el IR y dando como resultado una mayor rentabilidad sobre el activo.

4.1.4.3.2. Rendimiento sobre el Patrimonio (ROE)

b) Fórmula

$$\text{RENDIMIENTO SOBRE EL PATRIMONIO} = \frac{\text{UTILIDAD NETA}}{\text{TOTAL PATRIMONIO}} = \%$$

b.1. Análisis del ROE del Estado de resultados de la empresa

Tabla 12: Análisis del ROE del estado de resultados de la empresa

ROE		2015
Utilidad Neta	S/. 117,494.58	3.50%
Patrimonio Total	S/. 3,360,635	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

Analizando este indicador financiero, se tiene una rentabilidad sobre el patrimonio del 3.50%, el cual es positivo para la empresa, esto da mérito a la cantidad significativa de capital que se tiene dentro del rubro de patrimonio en la empresa ABC S.A.C., siendo además la parte más importante en fuentes de financiamiento en comparación con los terceros y ajenos a la sociedad (proveedores, instituciones financieras, entre otros), logrando de ese modo una rentabilidad positiva para la empresa y su entorno que, de otro modo

considerando mejor sus existencias, tendrá la probabilidad de generar un mayor rendimiento de su patrimonio e incrementando este, dado que, daría una mayor y mejor atracción para los inversionistas nacionales e internacionales.

b.2. Estado de resultados sin considerar las diferencias de existencias.

Tabla 13: Estado de resultados sin considerar las diferencias de existencias

ROE		2015
Utilidad Neta	S/. 336,808.24	7.82%
Patrimonio Total	S/. 3,360,635	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

Para este resultado de la rentabilidad, no se ha tomado en consideración los faltantes por inventario, con uno de los motivos de dar un alcance y notar el impacto de estos en la efectiva rentabilidad para la empresa si tomara en consideración las existencias de manera adecuada en el estado de resultados.

En base a esto, se ha obtenido un producto merecedor del 7.82%, si se compara con lo que se rescata de las ideas anteriores de lo conseguido por la empresa, se tiene una diferencia del 4.32%, nótese sólo al efecto de exceptuar la presencia de los faltantes en este análisis realizado.

b.3. Estado de resultados considerando las diferencias de existencias.

Tabla 14: Estado de resultados considerando las diferencias de existencias

ROE		2015
Utilidad Neta	S/. 275,400.42	8.19%
Patrimonio Total	S/. 3,360,635	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

En esta parte para el análisis se ha tomado en consideración los faltantes de inventarios para conocer el impacto y dar manifestaciones acertadas. Como se nota, se ha tenido una diferencia bastante significativa obteniendo un resultado de esto un 8.19% de rentabilidad sobre el patrimonio que, en comparación con lo que hace la empresa, existe un gran diferimiento en el resultado percibiéndose un incremento al doble, teniendo el efecto de un 4.70%.

Por los motivos expuestos, se da con un gran logro si estos faltantes se consideran apropiadamente dentro del estado de resultados, tomándose en cuenta también que parte de ello se debe al reparo del gasto por no contar con pruebas fehacientes para deducir el gasto por faltantes, incrementando por ello así mismo determinando un mayor IR.

b.4. Estado de Resultado con Ajuste Tributario del Crédito Fiscal de IGV.

Tabla 15: Estado de resultado con ajuste Tributario del Crédito Fiscal de IGV

ROE		2015
Utilidad Neta	S/. 275,400.42	8.26%
Patrimonio Total	S/. 3,360,635	

Fuente: Elaboración propia

Año: 2015

En este caso en el estado de resultados con el debido reintegro del crédito fiscal en el que se analiza, se tiene como resultado una mayor rentabilidad frente a las anteriores, mostrando un 8.26% de rentabilidad debido a que se ha obtenido una utilidad neta bastante significativa, en especial al efecto de las existencias al ser considerados como gastos del ejercicio y realizándose por ende el respectivo reintegro del IGV por motivos de la no acreditación fehaciente.

Este resultado que, difiere con los antiguos ya plasmados que, a continuación, se compara con cada uno de ellos:

- Respecto al resultado de la empresa, se tiene una diferencia significativa de un 4.77 % relacionado a la rentabilidad sobre el patrimonio, esto se ha dado en base a la utilidad neta obteniéndose un incremento del .0.35%.
- Respecto al resultado de la exceptuación de los faltantes de existencias, se ha tenido una diferencia menor al punto anterior, con tan solo en 0.44% relacionado a la rentabilidad del patrimonio, dándose ello como resultado del aumento de la utilidad neta en una mínima cantidad con un 0.03%.
- Relacionado con el punto anterior, simple y llanamente en esta comparación se ha visto el incremento del crédito fiscal como gasto teniendo diferimiento en el resultado de un mínimo porcentaje del 0.07% en concordancia con la rentabilidad y respecto al incremento de la utilidad un 0.01, dando como efecto la diferencia en la UAI, disminuyendo el IR y dando como resultado una mayor rentabilidad sobre el patrimonio.

c) Cuadro Resumen de Rentabilidad (ROA y ROE)

Tabla 16: Cuadro resumen de Rentabilidad (ROA y ROE)

Financiero	Empresa	Comentario	Sin Faltante	Comentario	Según NIIF	Comentario	Efecto Tributario	Comentario
ROA	1.43%	Como se observa, se tiene un resultado positivo leve de 1.43% de rentabilidad sobre el activo. Esto debido principalmente a que se tiene parte significativa invertida mayormente en IME, así mismo se observa significativamente el rubro de mercaderías como segundo punto.	3.19%	En este contexto, se ha obtenido una rentabilidad de activos del 3.19%, siendo mucho más favorable para la empresa, esto fundamentalmente debido a que se ha extraído el gasto de faltantes de existencias, incrementando como resultado final la utilidad neta deducidos los tributos.	3.35%	En esta perspectiva se ha obtenido una rentabilidad de activos del 3.35%, siendo más favorable aún para la empresa en comparación con los antiguos resultados, esto se ha debido específicamente a la inclusión de los faltantes de inventarios de manera adecuada, teniendo como resultado final el incremento de la utilidad neta.	3.37%	En este caso en el estado de resultados con el ajuste de reintegro del crédito fiscal, se tiene como producto una mejor rentabilidad en comparación a los casos anteriores, mostrando un 3.37%, esto se debe a una utilidad neta mayor, con énfasis en el resultado de las existencias al no ser consideradas como gastos para efectos tributarios, realizándose por ende el respectivo reintegro del crédito fiscal.
ROE	3.50%	Por su parte, la rentabilidad sobre el patrimonio fue del 3.50%, siendo positivo para la empresa de manera leve también, esto da meritorio a la cantidad significativa de capital que se tiene, siendo además la parte más importante en fuentes de financiamiento.	7.82%	Para este contexto en el cálculo de la rentabilidad, no se ha tomado en consideración los faltantes de existencias, para dar un alcance y notar el impacto de estos en la efectiva rentabilidad para la empresa si tomara en consideración las existencias de manera adecuada, obteniéndose un 7.82%.	8.19%	Como se nota, se ha tenido una diferencia bastante significativa obteniendo un resultado de 8.19% de rentabilidad sobre el patrimonio. Esto se da con un gran logro si estos faltantes se consideran apropiadamente dentro del estado de resultados, tomándose en cuenta también la consideración del reparo del gasto por no poder deducir el gasto por faltantes, incrementando la utilidad neta.	8.26%	En este caso en el estado de resultados con el debido reintegro del crédito fiscal en el que se analiza, se tiene como resultado una mayor rentabilidad frente a las anteriores, mostrando un 8.26% de rentabilidad debido a que se ha obtenido una utilidad neta bastante significativa, en especial al efecto de las existencias al ser considerados como gastos del ejercicio y realizándose por ende el respectivo reintegro del IGV por motivos de la no acreditación fehaciente.

Fuente: Elaboración Propia.

Año: 2015

4.2. Discusión

Se realizó el análisis de los aspectos generales de la empresa relacionadas con el control de existencias. Para esto se creyó conveniente, proceso de compra y de ventas, deficiencias, Además, la empresa, no solo no cuenta con políticas adecuadas para el debido control de inventarios, sino que también el personal no está capacitado para afrontar cualquier dificultad que se presente, ocasionando una mala gestión en el área de almacén, el autor Laveriano (2010), menciona: Entre los principales beneficios podemos mencionar, información exacta que será útil para aprovisionamiento de productos sin excesos y sin faltantes.

En la segunda actividad, se realizó el análisis del tratamiento contable de sobrantes y faltantes de existencias. De esta manera, se realizó un análisis de los estados financieros, con el propósito de considerar los faltantes y sobrantes de inventarios adecuadamente respecto a la normatividad contable (NIIF) y, en su caso reclasificar el rubro. García (2010), resalta que, para un tratamiento contable, es necesario establecer el motivo del faltante (y del sobrante de ser el caso) de inventario; así por ejemplo, si el motivo fuese la sustracción sistemática por parte de dependientes de la empresa (acciones de deshonestidad), o de terceros y/o ambas, y también del análisis, puntualmente se encontró que son pocas las probabilidades de su recuperación o prácticamente son irrecuperables, el costo de dichos inventarios deberá ajustarse al gasto (659/20).

En relación con la tercera actividad, realizar el análisis del tratamiento tributario de sobrantes y faltantes de existencias, Por consiguiente, se efectuó una explicación de la normativa tributaria vigente, determinándose y haciendo una revisión al T.U.O. del Código Tributario, ley del IGV e IR, resultando que, en los faltantes de existencias se deberá hacer el reintegro del crédito fiscal y gravándose con el IR respectivamente, como lo ha recalado el Tribunal Fiscal en su Resolución N°2001-06-POO nos dice que: el monto de las ventas omitidas, en el caso de faltantes, se determinará multiplicando el número de unidades faltantes por el valor de venta promedio del año inmediato anterior. Para determinar el valor de venta promedio del año inmediato anterior, se tomará en cuenta el valor de venta unitario que figure en el último comprobante de venta de cada mes.

García (2010) menciona que, al momento del conteo de lo adquirido, se ha determinado faltantes, situación que con cierta frecuencia puede presentarse en operaciones de importación, pudiendo ser varios los motivos, entre los que se pueden mencionar el mal despacho realizado por el proveedor, el mismo que por tratarse de una situación de menor cuantía, es común observar decisiones contables de asumirlas inicialmente como gastos. De lo expuesto y en aplicación de la norma del IGV, entre otras, la desaparición o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, determinará la pérdida de la misma, del cual se dispone que corresponde realizar el Reintegro del crédito fiscal, en la fecha en que corresponde declarar las operaciones que se realicen en el período tributario en que se produzcan los hechos que originan el mismo. El monto del reintegro será el que corresponda aplicar al costo de adquisición de los bienes desaparecidos, la tasa del impuesto. La forma de reintegrar consistirá en deducir al total del IGV con crédito fiscal el monto del IGV resultante luego de aplicar el porcentaje del impuesto a la base de cálculo del cual hemos afirmado que viene a ser el costo de adquisición de los bienes desaparecidos.

Por último, se evaluó el impacto de los sobrantes y faltantes en la rentabilidad, en ese contexto Quinde, C. & Ramos, T. (2018), suscriben y atañen que, en los períodos 2016 – 2017, El control y valuación del inventario tiene un efecto positivo en la rentabilidad de la empresa, pero existen señales anticipadas en las nuevas cuentas de inventario que evidencian la necesidad de cambios en los procedimientos del inventariado, al incrementarse los residuos por materiales de estas. En ese orden de ideas, se ha desarrollado un análisis comparativo de todo lo concerniente a la rentabilidad en relación con los estados financieros, puntualizando desde lo que hace la empresa, adicionando lo que se propone con el respectivo ajuste que se da por los faltantes que se han encontrado y no fueron debidamente registrados, obteniendo de esta manera gran impacto en la posición rentable para la empresa, con una rentabilidad sobre activos de 3.37%, así mismo un ROE de 8.26%.

V. Conclusiones

La determinación de la matriz, incluyendo la misión, visión, FODA, han sido criterios relevantes para identificar las diferencias de existencias que deben tomarse en cuenta, con la finalidad de disminuir los faltantes y sobrantes, teniendo mayor cuidado en los procesos de control (deficiencias en los procesos de compra y venta) y, supervisión al momento de recepcionar estos inventarios, dando cavidad como influencia tanto para el personal de almacén, como el área contable.

El análisis del tratamiento contable con relación a los faltantes de existencias, se ha desarrollado el establecimiento de un adecuado tratamiento contable en relación con este rubro que, de manera sutil afecte el Estado de Resultados, considerándole de esta manera como gasto del ejercicio, afectando el resultado del período.

Según el estudio realizado en la empresa ABC S.A.C., en relación a los gastos por faltantes de existencias, se observa que no existe pruebas fehacientes que puedan sustentar, de manera que son materia de reparo en el Impuesto a la Renta (IR), por el motivo que no cumplen con el Principio de Causalidad. Como consecuencia debe realizarse el reintegro del crédito fiscal de IGV. Para la Administración Tributaria (SUNAT), serán tomados como ventas omitidas.

Los ajustes contables y tributarios hechos a los faltantes y sobrantes de las existencias determinó un significativo incremento en la base imponible tributaria presentada en los estados financieros del año 2015, generando esto un incremento en la rentabilidad sobre económica (ROE) y sobre los activos (ROA) de lo aplicado por la distribuidora ABC S.A.C, así mismo también debiendo reintegrarse el crédito fiscal del IGV.

VI. Recomendaciones

Se sugiere a la Gerencia, establecer una política respecto a las existencias, para que exista el adecuado tratamiento con relación a este rubro y evaluarlo constantemente, asimismo verlo reflejado en las notas a los estados financieros, para que ayuden paulatinamente a incrementar la rentabilidad de la empresa y generar atracción a los inversionistas, siendo de vital importancia la partida mencionada.

Se debe insistir en capacitar al personal, para lograr un mejor manejo en el área del almacén, realizar controles de inventarios uniformes, tener una mejor supervisión en entrada y salidas de los inventarios, de manera que la rentabilidad no se vea afectada al tener faltantes en los almacenes.

En base a los resultados cabe resaltar que la acreditación de estos faltantes debe mantener mejores estándares y llevar un mejor control en las existencias, para así ser partícipe de la deducción de estos gastos y contrarrestar los reparos de manera objetiva por no tener documentación fehaciente.

VII. Lista de referencias

- Abanto, M. (2012). Tratamientos contables y tributarios de los costos de producción. Contadores y empresas. Recuperado de: <http://www.mundoconta7.com/wp-content/uploads/2018/01/Tratamientos-contables-y-tributarios-de-los-costos-de-producci%C3%B3n.pdf>
- Abanto, M. (2014). Normas internacionales de contabilidad 2015, NIC, NIIF, SIC, CINIIF: explicadas con casos prácticos (1ª ed.). Perú: Gaceta jurídica.
- Abanto, M. (2015). Tratamiento contable del deterioro de activos según NIC 36. (256), B-1 - B-3. Recuperado de: http://dataonline.gacetajuridica.com.pe/SWebCyE/Suscriptor/Mod_NormasLegales_CyE/Mod_RevisElectronica/revista/20052015/Contable%201ra%20mayo%20de%202015%20-%20Pag%20B-1%20a%20B-17.pdf
- Albuja & Huamán (2014) Estrategias de control de inventarios para optimizar la producción y rentabilidad de la Empresa Agro Macathon S.A.C. (Tesis de pregrado, Universidad Autónoma del Perú, Perú). Recuperada de <http://repositorio.autonoma.edu.pe/bitstream/AUTONOMA/151/1/ALBUJAR%20ARANGO%20-%20HUAMAN%20IRRAZABAL.pdf>
- Andrade, C (2010). La producción y la rentabilidad de la empresa construcciones y hormigones “ECOFORMIGONES” Cía. Ltda., en el año 2010 (tesis pregrado). Universidad técnica de Ambato. Ecuador. Recuperado de: <http://repo.uta.edu.ec/bitstream/123456789/1451/1/TE0002.pdf>
- Apaza, M (2012). Herramientas para el análisis de la rentabilidad de la empresa. Actualidad empresarial. (67), XI-1. Recuperado de: http://www.aempresarial.com/servicios/revista/67_9_JRAHGTSZABUPHTKOMGNCUQTSPVEFDDYNUZVATOATPVJXOUMBBA.pdf
- Apaza, M. (2015). Adopción y aplicación de las normas internacionales de información financiera (1ª ed.). Perú: Instituto Pacifico.
- Arias, G., Jacha, S. & Mamani, M. (2016). Control de inventario de la distribuidora de embutidos “Don Pepito” y su incidencia contable y tributaria (Tesis de pregrado, Universidad Católica Sedes Sapientiae, Perú). Recuperado de http://repositorio.ucss.edu.pe/bitstream/handle/UCSS/141/Arias_Jacha_Mamani_tesis_bachiller_2016.pdf?sequence=9

- Arias, P. (2015). Desvalorización de existencias: Tratamiento tributario y contable. Recuperado de: https://davidapazablog.files.wordpress.com/2017/09/desvalorizacion_de_existencias.pdf
- Barco, D (2009). Análisis de la situación de la empresa: Ratios de rentabilidad. Actualidad empresarial. (175), II-1. Recuperado de: http://www.aempresarial.com/web/revitem/2_9090_70148.pdf
- Botello, J. & J. & Torres, L. (2017) “Impacto de las Diferencias de los Inventarios en la Determinación del Impuesto a la Renta de la Empresa Vicsa Safety Perú S.A.C., en el Ejercicio 2016.” Recuperado de: http://repositorio.utp.edu.pe/bitstream/UTP/1465/1/Javier%20Botello_Lisbeth%20Torres_Trabajo%20de%20Suficiencia%20Profesional_Titulo%20Profesional_2017.pdf
- Chambergo, I. (2014). Análisis de la importancia del estado de costo de producción y venta y el estado de resultados en las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF/IFRS, (301), IV – 1. Recuperado de: http://aempresarial.com/web/revitem/5_16309_84398.pdf
- Ferrer, A. (2013). Revisando las NIIF: NIC 36. Deterioro de valor de activo. (277), IV – 11. Recuperado de: http://www.aempresarial.com/web/revitem/5_15070_97028.pdf
- García, J. (2010). Contabilidad Completa. Actualidad Empresarial, (220), 1 – 14. Recuperado de: http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_11780_01933.pdf
- González, A. (2015). Descuentos, devoluciones y bonificaciones. Su tratamiento en el IR y el IGV. Recuperado de: https://davidapazablog.files.wordpress.com/2017/09/guia_de_descuentos_y_devoluciones.pdf
- Grosso, T. & Torres, X. (2013). Evaluación del control interno de existencias basado en la metodología coso ii para determinar la razonabilidad de los estados financieros en la empresa corporación ABC S.A.C año 2010-2011(Tesis pregrado). Universidad Católica santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo. Perú.
- Grupo de investigación de ingeniería tisular. Recuperado de: http://histolii.ugr.es/postgrado/2007-2008/metodologia/metodologia_iii.pdf

- Hirache, L. (2011). Reconocimiento de sobrantes y faltantes de inventarios. Sustento tributario para su deducción. Actualidad Empresarial (240), I.18 – I.20. Recuperado de: http://aempresarial.com/web/revitem/1_12934_74277.pdf
- Instituto pacífico. (2016). Código tributario y otras normas. Lima: Pacífico editores.
- Jesús, L. & Rufasto, M. (2018) NIC 2 Inventarios y su impacto en la rentabilidad del sector de comercialización de hidrocarburos líquidos del distrito de Surco, 2017. Recuperado de: https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/625847/JESUS_M_L.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Laveriano, W. (2010). Importancia del control de inventarios en la empresa, (198), II-1. Recuperado de: http://aempresarial.com/web/revitem/2_10531_19552.pdf
- Mamani, J. (2012). Deterioro del valor de activos. Aplicación de la NIC 36. (264), IV-8. Recuperado de: http://aempresarial.com/web/revitem/5_14287_21052.pdf
- Palencia, C. (2012). Apuntes digitales. Universidad católica autónoma de México. Recuperado de: <http://fcasua.contad.unam.mx/apuntes/interiores/docs/2012/contaduria/5/1459.pdf>
- Real academia española. (2014). Diccionario de la real academia española (23ª ed). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=P1CKC6m>
- Real academia española. (2014). Diccionario de la real academia española (23ª ed). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=DATMLiO>
- Sánchez, J (2002). Análisis de Rentabilidad de la empresa. Recuperado de: <http://ciberconta.unizar.es/leccion/anarenta/analisisR.pdf>
- Staff de la Revista Actualidad Empresarial (2014). Nuevo plan contable general empresarial. Lima. Recuperado de: <http://aempresarial.com/web/adicionales/demo/lv-2014/files-lv2014/pdf/cont-05-plan-contable-grnal-empresarial.pdf>
- Valdivia, C., & Ferrer, A. (2014), Existencias. Recuperado de: <http://es.slideshare.net/mekalie27/todo-sobre-existencias>

VIII. Anexos

ANEXO N°01

Tabla 1 Entrevista aplicada al gerente general

EMPRESA: Distribuidora Linares SAC

ENTREVISTADOR (A):

1.- Villegas Cumpa Katherin del Pilar.

ENTREVISTADO: Edilberto Linares Díaz

FECHA: 22 de septiembre

CARGO: Gerente General

Esta entrevista es estrictamente **confidencial**, tiene como finalidad recolectar datos sobre aspectos de los inventarios y su importancia en la Distribuidora ABC S.A.C., a fin de disponer un marco de referencia, por tanto, agradecemos su participación con la mayor responsabilidad y seriedad del caso. Dirigido solo al gerente de la empresa distribuidora.

<u>PREGUNTA</u>	<u>RESPUESTA</u>
1.- ¿Cuál es la función que tiene como gerente de la empresa? ¿Y qué aspectos maneja?	El papel que desempeño en la empresa es llevar la administración en general, es decir toma decisiones financieras para la empresa, que manejo de volúmenes de ventas que se han realizado al mes, tener el stock suficiente en almacenes para poder abastecer a sus clientes.
2.- ¿Dentro de la empresa cual es el canal de comunicación que más se emplea?	El canal de comunicación dentro de la empresa es formal únicamente con los altos directivos, a diferencia de los trabajadores que la comunicación con ellos es informal porque se basa únicamente en conversaciones orales.
3.- ¿Posee algún manual de reclutamiento y selección de personal?	Si, existe el manual de reclutamiento y selección de personal
4.- ¿Cumple sus expectativas el personal que labora en la empresa?	No todos cumplen mis expectativas, porque constantemente se tiene diferencias de inventario en el área de almacén.
5.- ¿Con que frecuencia visita usted las instalaciones?	Las visito cada 3 meses, cuando tengo tiempo pues tengo otras empresas propias que atender.
6.- ¿Se emplean medidas disciplinarias contra aquellos trabajadores que muestran una conducta profesional impropia?	En muchas ocasiones no se toman las medidas disciplinarias correctas debido a que no se sabe exactamente en quien recae la responsabilidad de perdida de producto.
7.- ¿Qué medidas disciplinarias toma contra los trabajadores que muestran conductas inapropiadas?	Las medidas disciplinarias que se toman es enviándoles un memorándum, en donde se les da una advertencia de la falta cometida a los trabajadores implicados y, si es reincidente el hecho, se separa al trabajador de la empresa.

8.- ¿Posee una política contable de como contabilizar los faltantes y sobrantes de existencias?	No posee una política contable respecto a los faltantes y sobrantes de mercadería.
9.-¿Tiene conocimiento de la existencia de faltantes y sobrantes de mercadería?¿Qué información maneja respecto a eso?	Sí, tengo conocimiento de que existe faltantes y sobrantes de mercadería porque cuando visito los almacenes observo que los inventarios físicos no coinciden con los informes que me presenta el área de almacén.
10.- ¿En algún momento se ha efectuado auditoria a los inventarios de su empresa?	Si, se ha efectuado una auditoria a los inventarios el 4 de abril del 2016.
11.- ¿Qué beneficios le apporto la auditoria a su empresa?	La auditoría que se realizó al área de almacén fue el 4 de abril del 2016, donde se detalla en el informe hallazgos de deficiencias que tiene el área de almacén, al encontrar un elevado volumen diferencias de inventario que tenía la empresa.

ANEXO N° 02

Tabla 2 Cuestionario de control interno para el jefe de inventarios

PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
	NO APLIC.	SI	NO	
1.- ¿Los encargados de almacén son responsables de la pérdida de existencias que están bajo su control?		X		
2.- ¿Los encargados de almacén y sus asistentes son los únicos que tienen acceso a las existencias?			X	
3.- ¿Se toman inventarios físicos por lo menos dos veces al año?		X		
4.- El inventario físico es supervisado por personas independientes de ¿Los encargados de almacén? ¿auxiliares?			X	
5.- ¿Se preparan instrucciones como guía para los trabajadores que llevan a cabo los inventarios?			X	
6.- En cuanto a las órdenes de entrega y salida: ¿Las entregas o salidas se hacen únicamente con base de órdenes debidamente autorizadas?		X		
7.- ¿Se deja constancia de los conteos físicos llevados a cabo?		X		
8.- ¿El monto de la diferencia entre los Kardex y el resultado del inventario físico lo determina los encargados de almacén?		X		
9.- ¿Los guardias son responsables de que nada salga de la planta sin la debida autorización?			X	
10.- ¿Las oficinas y dependencias de la empresa se encuentran rodeadas de sistemas apropiados de protección tales como cercas, celadores, guardias, etc.?			X	
11.- ¿Se preparan instrucciones como guía para aquellos empleados que llevan a cabo los inventarios físicos?			X	
12.- ¿La empresa cuenta con el personal suficiente para labor diaria que se les presenta?			X	

ENTREVISTADOR (A):

1.- Villegas Cumpa Katherin del Pilar

ENTREVISTADO: Jaime Carrasco Linares**FECHA:** 23 de septiembre**CARGO:** Jefe de inventarios

ANEXO N°03

Tabla 3 Entrevista aplicada para el área de contabilidad

EMPRESA: Distribuidora Linares SAC

ENTREVISTADOR:

1.- Villegas Cumpa Katherin del pilar

ENTREVISTADO: Carlos Osorio Díaz

FECHA: 22 de septiembre

CARGO: Contador

PREGUNTA	RESPUESTA
1.- ¿El departamento de contabilidad mantiene registros de inventarios permanentes?	Si, mantiene registros de inventarios permanentes.
2.-¿Los registros permanentes son ajustados según los resultados de conteo físico al menos una vez al año?	Si son ajustados para ver cuánto es la diferencia de inventario que existe comparándolo con los registros de inventarios permanentes.
3.- ¿Los ajustes a los registros de inventarios permanentes, son aprobados por escrito por un empleado que no tenga intervención alguna en: ¿Almacenamiento? ¿Manejo de registro de existencias? ¿Compra de mercadería?	No, son aprobados por ninguna persona independiente, son únicamente vistos por los encargados del área de almacén y sus ayudantes que realizan el inventario físico.
4.- ¿Cuenta la empresa con políticas contables para los sobrantes y faltantes de existencias?	No posee una política contable respecto a los faltantes y sobrantes de mercadería.
5.- ¿Que método de valuación de existencias tiene la empresa?	El método que utiliza la empresa es el método promedio ponderado porque le permite tener un control de costo de los inventarios, es decir le resulta fácil aplicarlo, porque le proporciona en forma fiable el costo promedio de mercadería.
6.-¿Qué papel cumple usted al momento de hacer la toma de inventarios físicos?	No tengo ninguna relación al momento de la toma de inventarios físicos. Esta tarea la realizan los auxiliares conjuntamente con el jefe de área de almacén.
7.- ¿El área de contabilidad realiza la comparación de los inventarios físicos con los Kardex?	No realizan la comparación para poder llevar un control de las existencias en almacén.
8.-¿Usted tiene conocimiento de la existencia de los sobrantes y faltantes de inventarios?	Sí, porque al momento de recibir el informe de su auxiliar encargado del área, se determina la existencia de un número significativo de faltantes de mercaderías, en el que también, se encuentran sobrantes insignificativos, estas últimas se debe a las bonificaciones que la empresa recibe por la compra de volúmenes de mercaderías.

9.- ¿Que tratamiento contable realiza a los sobrantes y faltantes de existencias?	El tratamiento contable que se le asigna a los faltantes de existencias es incluirlos dentro del costo de ventas (69/20) y, a los sobrantes (20/73).
10- ¿Que tratamiento tributario realiza a los sobrantes y faltantes de existencias?	El tratamiento tributario a los faltantes es que no los considera como gastos deducibles para el impuesto a la renta, ni realiza el reintegro del crédito fiscal. En el caso de los sobrantes, lo asumen como ingreso extraordinario para empresa, en donde se grava con el IR.
11.-¿Cuánto es el monto que contabilizan por los faltantes y sobrantes de existencias al mes?	El valor que contabiliza el contador mensual de los faltantes es de S/ 7582 porque considera un porcentaje de 6% de las existencias como pérdida.
12.-Quién autoriza el ajuste contable de los sobrantes y faltantes de existencias o lo realiza a criterio como contador?	El ajuste contable de los sobrantes y faltantes de existencias lo realiza a criterio del contador de la empresa ya que no existe una política que muestre cuál es el correcto registro de estos y, cómo debería ser el ajuste en los estados financieros.
13.- ¿Cómo cree usted que se originan los sobrantes y faltantes de existencias en la empresa?	Los faltantes de existencias han sido originados por: <ul style="list-style-type: none"> - La sustracción por parte de los trabajadores. - La falta de inspección en el momento de descargar los productos cuando los camiones llegan de la planta de Trujillo a Chiclayo. - Inadecuada supervisión o inspección en el almacén a tiempo. - Los errores al momento de escribir en las órdenes de salidas o ingresos de productos al almacén.
14.-¿Usted considera normal que sucedan sobrantes y faltantes en los almacenes de la empresa?	El área de contabilidad considera normal en cierta parte que existan faltantes de existencias, porque estas son susceptibles a romperse al momento de traslado hasta Chiclayo. Por otro lado, no considera normal los que se dan por sustracción de los trabajadores, falta de inspección en el momento de descargar los productos, inadecuada supervisión o inspección al almacén a tiempo y, los errores al momento de escribir las órdenes de salidas o ingresos de productos del almacén.