

UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN

ESCUELA DE POSGRADO

Unidad de Posgrado de Ciencias Empresariales



Una Institución Adventista

Relación entre la valoración de los inventarios según la Norma Internacional de Contabilidad 2 e impuesto a la renta en las empresas comerciales del sector azucarero ubicadas en el mercado productores de Santa Anita, 2016

Tesis

Presentada para optar el grado académico de Maestro en Auditoría Integral

Por:

Pedro Orlando Vega Espilco

Lima, Perú

Diciembre de 2017

Ficha catalográfica:

Vega Espilco, Pedro Orlando

Relación entre la valoración de los inventarios según la Norma Internacional de Contabilidad 2 e impuesto a la renta en las empresas comerciales del sector azucarero ubicadas en el mercado productores de Santa Anita, 2016/ Autor: Pedro Orlando Vega Espilco; Asesor: Mg. Merlin Arturo Lazo Palacios, Lima, 2016.

87 páginas: anexos, tablas.

Tesis (Maestría) -- Universidad Peruana Unión. Escuela de Posgrado. Unidad de Posgrado de Ciencias Empresariales, 2017.

Incluye: referencias, resumen y otros.

Campo del conocimiento: Auditoría Integral

1. Valoración 2. NIC 2. 3. Inventarios 4. Impuesto a la renta Calidad

Relación entre la valoración de los inventarios según la Norma Internacional de Contabilidad 2 e impuesto a la renta en las empresas comerciales del sector azucarero ubicadas en el mercado productores de Santa Anita, 2016

TESIS

Presentada para optar el Grado Académico de Maestro en Auditoría con
mención en Auditoría Integral

JURADO DE SUSTENTACIÓN



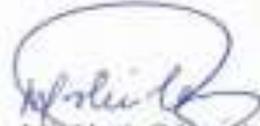
Dr. Sebastián Vázquez Villanueva
Presidente



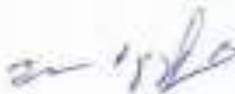
Mg. Ynes Kellita Bailón Miranda
Secretaria



Mg. Martín Arnezo Lazo Palacios
Asesor



Mg. Luis Martín Cárdenas Arias
Vocal



Mg. Iván Apaza Romero
Vocal

Lima, 18 de diciembre de 2017

DGI – 13 ACUERDO DE ENTENDIMIENTO² ENTRE LA AUTORA Y LA UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN

Este acuerdo se establece entre el autor y la Universidad Peruana Unión y se registra el 16 de diciembre de 2017.

Conste por el presente documento el Acuerdo de Entendimiento entre **PEDRO ORLANDO VEGA ESPILCO**, identificado con DNI N°09835615, nacionalidad: Peruano, domiciliado en Calle 16 Mz U-1 11.8 A distrito Chorrillos – Lima, a quien en adelante se le denominará **EL AUTOR**; y de la otra parte **UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN**, con R.U.C. N° 20138122256, con domicilio legal en Villa Unión-Naña, altura del Km. 19 de la Carretera Central, distrito de Lurigancho-Chosica, provincia y departamento de Lima, a quien en adelante se le denominará **LA UNIVERSIDAD**, representada por su Rector Dr. Gluider Quinpe Huanca, identificado con D.N.I. N° 01339095, quien señala el mismo domicilio de su representada, facultada según nombramiento y poder otorgados en sesión ordinaria de la Asamblea Universitaria del 30 de noviembre del 2017.

Yo **EL AUTOR**, reconozco haber leído y comprendido los términos de licencia que acompañan a este documento y forman parte del mismo y estoy de acuerdo en aceptar las condiciones en ellos expuestas:

- **Parte 1.** Términos de la licencia otorgada a **LA UNIVERSIDAD** para la publicación de las obras, tesis y/o artículos en el Repositorio Institucional.
- **Parte 2.** Términos de licencia Creative Commons para publicación de obras, tesis y/o artículos en el Repositorio Institucional de **LA UNIVERSIDAD**.

Además, en la condición de autora de la obra, es de mi competencia:

- Estar en contacto con la dirección del Repositorio Institucional de **LA UNIVERSIDAD** en lo referente al contenido y asuntos informáticos.
- Proporcionar la información necesaria para crear y mantener las colecciones.
- Aceptar colaborar en lo referente a su situación, según lo requiera el CRAI de **LA UNIVERSIDAD**.


PEDRO ORLANDO VEGA ESPILCO
e-mail:
poveconq@hotmail.com

LA UNIVERSIDAD

² El presente documento tiene su amparo legal en el Decreto Legislativo N° 822, Ley sobre el Derecho de Autor, actualmente vigente en el Perú, publicado el 24 de abril de 1996, y sus normas modificatorias. Los artículos señalados de la forma "Leer el artículo", sirven únicamente como guía para el lector. Se recomienda leer todo el Decreto Legislativo

ANEXO 07 DECLARACIÓN JURADA DE AUTORIA DE LA TESIS

Yo **MERLIN ARTURO LAZO PALACIOS** identificado con DNI N° 07254503, adscrito a la Facultad de Ciencias Empresariales, y docente en la Unidad de Posgrado de Ciencias Empresariales de la Escuela de Posgrado de la Universidad Peruana Unión;

DECLARO:

Que la tesis titulada: **"RELACIÓN ENTRE LA VALORACIÓN DE LOS INVENTARIOS SEGÚN LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 2 E IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL SECTOR AZUCARERO UBICADAS EN EL MERCADO PRODUCTORES DE SANTA ANITA, 2016"**, constituye la memoria que presenta al Bachiller **PEDRO ORLANDO VEGA ESPILCO**, para obtener el grado académico de Maestro en Auditoría con mención en Auditoría Integral, cuya tesis ha sido desarrollada en la Universidad Peruana Unión con mi asesoría.

Asimismo dejo constancia de que las opiniones y declaraciones registradas en la tesis son de entera responsabilidad del autor. No comprometen a la Universidad Peruana Unión.

Para los fines pertinentes, firmo esta declaración jurada, en la ciudad de Ñaña (Lima), a los dieciocho días del mes de diciembre de 2017.


ME **MERLIN ARTURO LAZO PALACIOS**
Asesor

Dedicatoria

A mis padres, quienes me forjaron con la disciplina, a no desmayar en el logro de mis objetivos y quienes me educaron en los valores cristianos y enseñaron darle el primer lugar a Dios en todo.

A mis amigos, quienes con su ánimo, me motivaron a terminar este trabajo que concluye con un logro académico más en mi vida.

Agradecimientos

A Dios, quien ocupa el primer lugar en mi vida.

A las autoridades de la Universidad Peruana Unión y a mis asesores de tesis.

A mi colega y amiga, CPC Maritza Vásquez, por su apoyo en la toma de la muestra para esta tesis.

A Cinthia Saravia, por su apoyo a través de sus oraciones.

Al Mg. Jesús Bejarano, por su constante apoyo.

Tabla de contenido

Dedicatoria.....	ii
Agradecimientos.....	vi
Tabla de contenido.....	vii
Índice de tablas.....	vii
Índice de figuras.....	viii
Índice de anexos.....	ix
Resumen.....	1
Capítulo I.....	2
El problema	1
1.1. Descripción de la situación problemática	1
1.2. Problema general	2
1.2.1. Problemas específicos.....	3
1.3. Justificación y viabilidad	3
1.3.1. Justificación.....	3
1.3.2. Viabilidad.	4
1.4. Objetivos.....	4
1.4.1. Objetivo general.	4
1.4.2. Objetivos específicos.....	4
1.5. Hipótesis	5
1.5.1. Hipótesis general.	5
1.5.2. Hipótesis específicas.....	5
Capitulo II.....	6

Marco teórico.....	6
2.1. Antecedentes de la investigación.....	6
2.2. Marco histórico.....	10
2.3. Marco filosófico.....	12
2.4. Bases teóricas.....	13
2.4.1. NIC 2 Inventarios.....	13
2.4.2. Impuesto a la renta.....	23
Capítulo III.....	41
Diseño metodológico.....	41
3.1. Tipo de investigación.....	41
3.2. Diseño de la investigación.....	41
3.3. Población y muestra.....	42
3.3.1. Población.....	42
3.3.2. Muestra.....	42
3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	42
3.5. Técnicas de procesamiento y análisis de datos.....	43
Capitulo IV.....	44
Resultados y Discusión.....	44
4.1. Tipología sociodemográfico empresas azucareras del mercado productores de Santa Anita, 2016.....	44
4.1.1. Tipología general.....	44
4.1.2. Edad, experiencia laboral y nivel de educación.....	45

4.2. Relación entre de la valoración de los inventarios según la NIC 2 inventarios e impuesto a la renta en las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita, 2016.	45
4.2.1 Relación entre la NIC 2 inventarios y las mermas de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita, 2016.	48
4.2.2 Relación entre la NIC 2 inventarios y los desmedros de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita, 2016.	50
4.2.3 Relación entre la NIC 2 inventarios y las fórmulas de costeo de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita, 2016.	52
4.3 Discusión	54
Capítulo V	57
Conclusión y recomendación.....	57
5.1. Conclusiones.....	57
5.2. Recomendaciones	58
Referencias	59
ANEXOS	63

Índice de tablas

Tabla 1. Datos sociodemográficos de los comerciantes azucareros del mercado productores de Santa Anita	46
Tabla 2. Nivel de educación, experiencia laboral y función de la población, objeto de estudio	47
Tabla 3. Prueba de normalidad de shapiro	49
Tabla 4. Relación entre las variables impuesto a la renta y NIC 2 inventarios	50
Tabla 5. Prueba de normalidad de shapiro-Wilk en la relación de las mermas	52
Tabla 6. Relación de las mermas y NIC 2 inventarios	52
Tabla 7. Prueba de normalidad en la relación de desmedros	54
Tabla 8. Relación entre desmedros y NIC 2 inventarios	54
Tabla 9. Prueba de normalidad de shapiro – wilk con relación a la variable NIC2 inventarios y la dimensión fórmulas de costeo.....	56
Tabla 10. Relación entre la variable NIC 2 inventarios y la dimensión fórmulas de costeo	56

Índice de figuras

Figura 1. Histograma de normalidad de la variable NIC 2 inventarios	48
Figura 2. Histograma de la variable impuesto a la renta	47
Figura 3. Histograma de normalidad de la dimensión mermas	51
Figura 4. Histograma de normalidad de la dimensión desmedros.....	53
Figura 5. Histograma de normalidad de la dimensión fórmulas de costeo.....	55

Índice de anexos

Anexo 1. Carta de respuesta	66
Anexo 2. Cuestionario	67
Anexo 3. Matriz de consistencia	71

Resumen

La presente tesis, tiene como objetivo principal demostrar la “relación entre la valoración de las existencias según la NIC 2 inventarios e impuesto a la renta en las empresas comerciales en el sector azucarero del mercado productores de Santa Anita, 2016”, para lo cual se hizo una revisión a la aplicación de las políticas contables establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad 2 la misma que debe ser una práctica de todo profesional contable las que se deben diseñar en las empresas y se relacionó con las políticas para efectos impuesto a la renta. Para la realización de esta tesis, se empleó el método de investigación descriptiva transversal y correlacional, y se utilizó un cuestionario como instrumento de recolección de datos en escala tipo Likert. Las conclusiones a las que se llegó, es que, había una relación directa pero no significativa entre la NIC 2 inventarios y el impuesto a la renta, dado que el personal que labora en el área contable, necesita de una mayor capacitación concerniente a la NIC 2 inventarios y sobre la forma de documentar las mermas y los desmedros para evidenciarlos y se permita su deducción. Finalmente, respecto de la valorización de los inventarios lo realizan utilizando una misma fórmula de costeo para todas las existencias sin considerar lo establecido por la NIC 2 respecto de su presentación para fines económicos.

Palabras claves: valoración, NIC 2, inventarios, impuesto a la renta

Abstrac

The main objective of this thesis is to demonstrate the "relationship between the valuation of inventories according to IAS 2 inventories and income tax in commercial enterprises in the sugar sector of the Santa Anita producers market, 2016", for which made a revision to the application of the accounting policies established in the International Accounting Standard 2, which should be a practice of all accounting professionals that should be designed in companies and related to the policies for income tax purposes. For the realization of this thesis, the transversal and correlational descriptive research method was used, and a questionnaire was used as a Likert-type data collection instrument. The conclusions reached, is that there was a direct but not significant relationship between the IAS 2 inventories and the income tax, since the personnel that works in the accounting area, needs more training concerning the NIC 2 inventories and on the way to document the losses and the shortcomings to show them and allow their deduction. Finally, with respect to the valuation of inventories, they do so using the same costing formula for all inventories without considering the provisions of IAS 2 regarding their presentation for economic purposes.

Keywords: valuation, IAS 2, inventories, income tax

Capítulo I

El problema

1.1. Descripción de la situación problemática

El FMI (2002) en su publicación Globalización: marco para la participación del FMI, considera que la mundialización o globalización, de la integración de las economías y las sociedades representa una decisión política a favor de la integración económica internacional va acompañada de una consolidación de la democracia la misma que al tratarse de una decisión, puede cuestionarse o modificarse las políticas monetarias y fiscales para reactivar la economía de un país. El FMI considera que la globalización podría contribuir al crecimiento que es esencial para la reducción de la pobreza mundial. La globalización no es un fenómeno nuevo puesto que desde 1945 muchos de los países incluyendo a los antiguos países comunistas, desde 1989, han adoptado el capitalismo y la democracia. La libertad económica ha florecido y ha permitido que el ingreso per cápita crezca a más del triple. Muchos de los países en vía de desarrollo como Brasil, China, y México se esfuerzan por buscar fuentes de inversión privada y pública para obtener ingresos a través de los impuestos a la renta de los sectores económicos que producen bienes y servicios.

Con el transcurrir del tiempo y espacio las actividades económicas han estado internacionalizándose así como su información financiera de un país a otro. Por ejemplo un empresario peruano que negociaba con un empresario colombiano veía sus estados financieros diferentes. En estas circunstancias fue necesario contar con Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), a fin de uniformizar la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar las fronteras de las nacionalidades de

quien les estuviera leyendo e interpretando los informes económicos-contables. Según Molina (2010) esta NIC como otras normas (NIIF y DNA) han sido trabajos de acuerdos entre entidades financieras y profesionales del campo contable a nivel mundial, a fin de estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros y han sido emitidas por el International Accounting Standards Board.

De una u otra forma estas normas tienen relación con los impuestos a la renta que generan las empresas por participar en el mercado competitivo. El pago de los impuestos para los propietarios de los negocios debe constituirse en un deber moral y conciencia tributaria. En algunos empresarios esta práctica tributaria se evidencia como un valor de su identidad propia. Sin embargo, para muchos empresarios esta práctica es evasión tributaria que resulta muchas veces a ser incontrolados por las autoridades gubernamentales particularmente por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), que a pesar de aplicar políticas de control y sancionatorias hacia las personas sus formas de pensar y sentir no cambian por razones de educación tributaria.

Actualmente las empresas comerciales del rubro azucarero del mercado de productores de Santa Anita, la práctica de la NIC 2 inventarios y el pago de impuestos presentan inconvenientes en su aplicación. Las razones principales están en que no reconocen y no miden los gastos relacionados a la adquisición de activos. Confunden la tenencia de un activo con la compra y venta del activo que a la largo genera un problema tributario. Manejan de diversas maneras el inventario porque no tienen conocimiento de la NIC 2.

1.2. Problema general

¿En qué medida la Norma Internacional de Contabilidad 2 inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?

1.2.1. Problemas específicos.

- ¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?
- ¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en los desmedros de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?
- ¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las prácticas de valoración de costo de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?

1.3. Justificación y viabilidad

1.3.1. Justificación.

El valor social de esta investigación se dio en la necesidad de aportar conocimiento sobre la NIC 2 a los empresarios del rubro de azúcar ubicados en el mercado Productores de Santa Anita, a fin de que se conviertan en agentes de cambio social y laboral en su personal y sociedad. Asimismo contó con un valor económico que dio la posibilidad de tributar y evitar sanciones fiscales por un mal reconocimiento de los costos y de los gastos. Además la investigación alberga elementos conceptuales y definiciones que garantizan la viabilidad del informe de investigación. Más aun la investigación cuenta con una utilidad metodológica que servirá de guía o mejora a otros estudios.

1.3.2. Viabilidad.

Se enmarcó en la disposición de recursos materiales y financieros que garantizan la viabilidad de la investigación. Se contó con la anuencia de la presidencia y de los empresarios del mercado de Productores de Santa Anita, que garantizó la terminación de la investigación.

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo general.

Explicar el grado de relación entre la valoración de los inventarios según la NIC 2, y las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita.

1.4.2. Objetivos específicos.

- Determinar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración de las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.
- Identificar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración de los desmedros de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.
- Examinar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del costeo utilizados por las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.

1.5. Hipótesis

1.5.1. Hipótesis general.

La NIC 2 inventarios tiene relación significativa en las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016.

1.5.2. Hipótesis específicas.

- La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración en las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.
- La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración en los desmedros de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.
- La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración de costeo utilizados en las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.

Capítulo II

Marco teórico

2.1. Antecedentes de la investigación

Torres, Moreno y Pineda (2015) en su tesis: Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sus efectos en la depuración de la renta líquida gravable de las empresas comercializadoras, tuvo como objetivo identificar los principales efectos de la implementación de las normas internacionales de información financiera en la depuración de la renta líquida de las empresas comercializadoras de Medellín y para ello utilizó el método de investigación con un enfoque cualitativo basándose en una investigación documental y correlacional. Los principales resultados fueron que la aplicación de las NIIF tuvo un mayor impacto en el rubro de propiedad planta y equipo (72%) y un 10% en inventarios. Concluyeron que el efecto que genera la aplicación de las normas de información financiera en el impuesto diferido, son de carácter temporal y que se puede revertir en periodos futuros, resultando como impuestos diferidos, importes mayores que los que habían estado declarando.

García (2005) en su tesis: Las Normas Internacionales de Contabilidad su aplicación en el medio Guatemalteco y sus diferencias con el sistema legal tributario, tuvo como objetivo dar a conocer las diferencias existentes entre las Normas Internacionales de Contabilidad y las leyes tributarias a las que se encuentran afectas las empresas comerciales. La investigación utilizó el método científico indagadora, demostrativa y expositiva a través de los procedimientos lógicos de los métodos inductivo-deductivo. Se encontró que la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 2 tiene incidencia en la regulación de

las normas en materia de determinación del impuesto a la renta en Guatemala, encontrándose que no todas las erogaciones reconocidas como gastos del periodo, son deducibles.

Bonilla, Saavedra y Amariz (2011) en su tesis: Impacto Tributario por la Implementación de las NIC Y NIIF en Venezuela, Chile, Perú, Panamá, tuvo como objetivo conocer cuál fue el impacto tributario en los países que implementaron las NIIF y dimensionar el impacto tributario de su convergencia en Colombia. El tipo de estudio que utilizaron fue de tipo descriptivo. Concluyeron que hay diferencias entre las normas fiscales y las normas contables, y que, en los países estudiados no presentaron interés en revisar el impacto que pudiera tener la convergencia de las NIIF sobre el marco tributario. Además, que la adopción de las NIIF es un hecho inminente y que no porque el impacto tributario sea amplio se dejará de hacer o se deba renunciar a ellas, por el contrario es una oportunidad inmensa para modernizar el sistema contable y financiero de todos los países.

En el Perú no hay mucho trabajo respecto de este tipo de investigación, tal vez porque muchos profesionales consideran que no hay sanciones por la no aplicación de los estándares internacionales, tal como lo menciona Recavarren (2014) en su tesis doctoral: Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú, cuyo objetivo fue determinar si las NIIF impacta en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú. El tipo de investigación utilizado fue de tipo aplicada descriptivo. Concluye que las NIIF impactan de manera favorable en el desarrollo de las grandes empresas familiares pues su aplicación permite tener información útil del patrimonio de la empresa, permite la transparencia de los mercados de capitales, representación fiel de las transacciones de los estados financieros los mismos que permiten tomar decisiones acertadas.

Gutiérrez y Rodríguez (2013) en su tesis: Efectos en la incorporación de las NIIF en los resultados de los estados financieros presentados bajo PCGA en la Empresa Morococha S.A. en la Ciudad de Lima al 31 de Diciembre de 2012, tuvo como objetivo principal determinar los efectos en la incorporación de las NIIF en los resultados de los estados financieros presentados bajo principios de contabilidad generalmente aceptados en la empresa objeto de estudio. Para este efecto la técnica utilizada fue la observación, que según refiere el autor es de amplia aceptación científica. Concluyen que la incorporación de las NIIF trae consigo una serie de cambios a nivel no solo contable sino además organizacional, dado que se involucra a todas las áreas de la compañía que se resume en modificación y adecuación de los procesos de sistemas, lo que implica un seguimiento por parte del área de tecnología de información, de impuestos para que diferencie entre lo contable financiero y lo tributario, al presentar divergencias en su aplicación y el área de los procesos que implica a otras áreas de la organización. Concluye además, que los cambios que se hayan de realizar permitirían que la información financiera reportada por la compañía cumpla con los estándares requeridos por las NIIF. Encontró además que los estándares internacionales traen consigo como consecuencias impactos cuantitativos en varias partidas de los estados financieros de la compañía materia de estudio.

Bohórquez (2011) en su artículo de investigación: Adopción de las NIC en países de Suramérica, tuvo como objetivo analizar las experiencias de los países sudamericanos respecto de su adopción de la normatividad en el manejo de la contabilidad y el impacto social que se hubo obtenido. Este estudio fue de tipo descriptivo y se realizó en diez países de Sudamérica: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Paraguay, Perú, Uruguay y Venezuela. Los resultados que obtuvo para el caso peruano es que se encuentra oficializado por el Consejo Normativo de Contabilidad y que el mismo mediante resolución

N° 008-97-EF/93.01 de fecha 26 de enero de 1997 precisa que las obligaciones que debe cumplir el contador público cuando actúe de manera dependiente o independiente debe aplicar los PCGA, las NIIF actuales, las leyes pertinentes y el Código de Ética Profesional; y el incumplimiento de estas obligaciones determina para el contador que incurra en culpa inexcusable de acuerdo al artículo 1321 del Código Civil. Perú ha adoptado las normas de manera integral teniendo el respaldo de la Junta de decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú y por norma de rango de ley (Ley General de Sociedades). Cabe señalar que la Resolución N° 013-98-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad menciona que los Principios de contabilidad Generalmente Aceptados a que se refiere el artículo 223° de la ley 26887, son las NIC, que hoy son las Normas Internacionales de Información Financiera.

Ávalos (2003) en su artículo: El Contador Público y su Responsabilidad Civil y/o Penal en ejercicio de sus funciones en el Perú, menciona que el contador público debe responder civilmente por los daños y perjuicios que haya causado por incumplimiento de sus obligaciones o podría cometer delitos tributarios y lo situaría frente a un proceso penal. En el artículo en mención detalla las obligaciones a los cuales se sujeta el profesional contable normado en la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 008-97-EF/93.01 de fecha 26 de enero de 1997, las cuales son las siguientes: observar bajo estricta responsabilidad y criterio profesional la correcta aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, las normas internacionales de contabilidad, las leyes en general que son pertinentes y el código de ética profesional cuando se prepare la información contable. Concluye mencionando que nuestra carrera es una profesión dinámica sometida a constantes cambios y se nos encomienda la responsabilidad de formación y obligación dentro de las características de comprensibilidad y aplicabilidad.

2.2. Marco histórico

Rico (2013) menciona que la literatura sobre la contabilidad en el Perú se ocupa en destacar la organización de la gestión y control del imperio incaico por intermedio de los quipus y las yupanas. De igual forma se resalta el rol de los quipucamayoc en la elaboración y utilización de estos instrumentos particulares. Es un asunto que no ha pasado desapercibido por los estudiosos de la contabilidad que en un texto publicado en *Journal of Accounting Research* de 1964 por Jacobsen, refiere que el esquema de cálculo y registro de información económica derivado del uso de quipus y yupanas es un sistema contable o parte de uno, en razón de sus características naturales de periodicidad anual, con saldos de cuentas y cantidades y de lenguaje. Menciona además que algunos quipus constituyen modelos integrales de contabilidad por el método de la partida doble, el mismo que data cerca del año 2500 a.C., mucho antes de las ferias comerciales europeas durante el siglo XIII.

Hernández (2010) precisa que el culturas recientes donde no se había alcanzado el conocimiento de la escritura como la cultura inca, sin embargo se desarrolló un complejo y sofisticado sistema para llevar las cuentas de las finanzas del imperio usando como medio los nudos hechos en cuerdas en los que cada cuerda representaba una cuenta o elemento patrimonial. El sistema en sí, se denominaba quipus y el especialista encargado de su funcionamiento era el quipucamayoc quien era el funcionario de más alto rango y el más cercano al inca.

Márquez (2006) menciona que en 1529 durante la conquista del imperio incaico los reyes de España nombraron a un contador, Antonio Navarro, para controlar las nuevas tierras de las que se asían. En la época colonial no se le dio importancia al sistema de contabilidad a pesar de las comunicaciones escritas entre Hernando Pizarro y su hermano

Francisco, que comentaban sobre el control que se efectuaba del ingreso de ingreso y salida de productos almacenados registrados en hilos de colores (quipus). En esta época cuando se nombraron los intendentes por órdenes de los reyes españoles, se recaudaban ingresos fiscales los que eran anotados en un libro general de cuentas las que se depositaban en cajas reales que estaban bajo la responsabilidad del contador, el tesorero y el factor. En la etapa de la emancipación, los libertadores don José de San Martín y don Simón Bolívar contribuyeron al ordenamiento económico, financiero y contable ante la dilapidación escandalosa de los fondos públicos motivando la necesidad de controles y registros de contabilidad. En 1970, se crearon los ministerios de Hacienda, Guerra y Marina, y Relaciones Exteriores. Sin lugar a dudas, la contabilidad ha estado presente en el desarrollo de la historia peruana. En 1942 se creó el Primer Colegio de contadores Públicos del Perú y mediante ley N° 24680 del 4 de junio de 1987 se creó el Sistema Nacional de Contabilidad como un ente normativo para los sectores público y privado encargado además de llevar la Cuenta General de la República.

Mediante ley 28708, promulgada por el Congreso de la República en el año 2006, se da nuevas facultades al Consejo Normativo de Contabilidad. Dentro de las facultades que se le da a este organismo, es la de aprobar normas para el sector público y privado respecto del manejo de políticas contables. Mediante resolución CNC N° 005-94-EF/93.01 publicada el 30 de marzo de 1994, se aprueba las NIC desde la 1 hasta la 29, aunque el IASC ya había emitido 31 normas. El Perú ha decidido desde hace muchos años atrás adoptar de manera gradual, las NIIF. En 1994 se oficializó la aplicación de las NIC mediante la resolución ya mencionada, las mismas que ya habían sido aprobadas previamente en los congresos de Contadores Públicos desde 1986, precisando que los estados financieros se debían preparar ajustados a estas normas.

La ley General de Sociedades en el artículo 223° publicada el 5 de diciembre de 1997, dice que los estados financieros se han de presentar bajo los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. La resolución del CNC N° 013-98-EF/93.01 publicado el 17 de julio de 1998, alega que el alcance del artículo 223° de la Ley 26887 Ley General de Sociedades, sobre los principios contables generalmente aceptados y su relación las NIC, serán empleados a nivel nacional e internacional.

2.3. Marco filosófico

Según Chang (2011) la vigencia global de las NIC tiene su inicio con la creación del Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante IASB) en abril del 2001, que es el organismo independiente creado para establecer normas contables de aplicación mundial y es el resultado de esfuerzos anteriores del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (en adelante IASC). En septiembre de 2002, el IASB y el emisor de normas contables de los Estados Unidos de América, la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (en adelante FASB), acordaron trabajar en pro de la convergencia de las prácticas contables sostenidas en las normas internacionales y en las de Estados Unidos de América, así como el desarrollo conjunto de normas futuras a fin de homogenizar la información de los estados financieros.

En el campo de los principios axiológicos de la IASD el investigador no atentara con estos principios. Por el contrario el estudio utilizara conceptos de NIC y de los impuestos de renta de tercera categoría, a fin de que los agentes económicos que comercializan bienes y servicios sean conscientes que toda norma de trabajo se respeta y se aplica respetando sus principios y valores que emanen de ella.

2.4. Bases teóricas

2.4.1. NIC 2 Inventarios.

2.4.1.1. Origen de las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs).

Calderón, Herrera y Medina (2014) consideran que son un conjunto de estándares creados por el IASB con el propósito de establecer los lineamientos que deben presentarse en la información de los estados financieros. Son estándares de alta calidad orientadas al inversionista, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio y presentar una imagen fiel de la entidad económica. Por su parte Ramírez y Suárez (2012) señalan que hay tratadistas que consideran que el origen de la práctica contable, lo sitúa en el intento de normalizar las prácticas contables a nivel internacional logrando un importante avance cuando en 1962 se crea el Centro de Investigación y Educación para la Contabilidad internacional en la universidad de Illinois, que sin embargo al revisar la vasta literatura sobre el tema, se puede apreciar que los principios contables americanos diseñados antes de la mitad del siglo anterior, para ser aplicados por las empresas integrantes del mercado público de valores, cumplen con las características de estándares y que gran parte de ellos dieron fundamento a las normas internacionales de contabilidad e información financiera. Los principios de contabilidad generalmente aceptados tienen su origen en los hechos surgidos en la llamada gran depresión de los años 30 en los Estados Unidos. El gobierno tuvo que intervenir y crear la SEC (Securities and Exchange Commission), con el fin de regular el mercado público de valores de Norteamérica y para expedir los principios de contabilidad. Con la unión del gremio de la profesión contable en el AIA (American Institute of Accountants) le transfiere a éstos la facultad de expedir los principios contables de aceptación general. Luego de acusaciones vertidas por la prensa sobre los abusos cometidos a través de los principios de contabilidad, surge entre otros el

FASB con la función de proveer guías para los reportes financieros y mejorar los estándares de contabilidad financiera. Luego de revisar los antecedentes, las normas internacionales de contabilidad se originan en 1973, con el nacimiento del International Accounting Standards Committee (IASC). En 2001 fue sustituido por el IASB, quien es el ente emisor de las actuales NIIF y de revisar las normas vigentes.

2.4.1.2. Definición.

En esta sesión se define en un contexto general el término inventario a fin de tener un alcance global de ella y luego se pasa a definir la NIC 2 inventarios que es la razón de la presente investigación. Según García (2005) los inventarios son aquellos activos poseídos por la entidad para ser vendidos en el curso normal de las operaciones, o insumos para la producción de artículos para su posterior venta, así como los materiales o suministros para ser consumidos en la producción o estén al servicio de la empresa. Por su parte Sandoval (2014) define a los inventarios como la cantidad almacenada de materiales que se utilizan para facilitar la producción o satisfacer la demanda del consumidor. Estos inventarios incluyen a la materia prima, trabajo o productos en proceso y productos terminados. También Manene (2007) considera que los inventarios son todos aquellos bienes que la empresa ha depositado en sus almacenes y que cumplen una serie de funciones específicas dentro de la gestión del aprovisionamiento. Asimismo Apaza (2011) define al inventario como las existencias de bienes que dispone la empresa para vender en su ciclo económico habitual, o aquellos para transformarlos o incorporarlos en el proceso productivo, los que se incluyen en el activo corriente del estado de situación financiera. Además Asanza (2015) define a los inventarios como aquellas mercancías en el recorrido frecuente de la transacción dedicada al comercio o en la elaboración de una futura oferta del artículo en su

estado natural, en el tránsito de fabricación, en su etapa de fabricación, así como distintos elementos para mejorar su presentación.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) son un conjunto de Normas, leyes y principios que fueron expedidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) y establecen la información que se deben presentar en los estados financieros y la forma de cómo se debe presentar esta información en dichos estados. Varón (citado por Rabanal y Tafur, 2015).

Para la NIC 2 inventarios (2005) existencias, son los activos que se encuentran para ser vendidos en el curso normal de las operaciones, los que están en proceso para la producción, además de las materias primas y demás suministros que se consumirán en el proceso productivo o en la prestación de servicios.

La NIC inventarios fue emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993. Reemplazo a la NIC 2 valoración y presentación de inventarios en el contexto del sistema de costo histórico (originalmente emitida en octubre de 1975). En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) decidió que todas las Normas e Interpretaciones emitidas bajo constituciones anteriores continuaran siendo aplicables a menos y hasta que fueran modificadas o retiradas. En diciembre de 2003 el IASB emitió una NIC 2 revisada, que también sustituyó a la SIC-1.

2.4.1.3. Origen de la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios (NIC 2 inventario).

Deloitte (2012) menciona que el IASB, está conformado por dieciséis miembros, de entre los cuales se nombrará un presidente y un máximo de dos vicepresidentes. Hasta un máximo de tres miembros podrían ser designados a tiempo parcial. Son nombrados por un periodo inicial de cinco años pudiendo ser renovados hasta por tres años más. El presidente

y los vicepresidentes, pueden ser elegidos por cinco años más, siendo el periodo máximo permitido de diez años. Su principal objetivo es la de facilitar a los reguladores de los mercados de capitales que permiten el uso de las NIIF en su jurisdicción, el cumplimiento de modo eficaz de sus funciones en relación con la protección del inversos, integridad del mercado y la formación de capital.

Blanco y Aibar (2004) mencionan que el origen de la NICs 2 se dio en septiembre de 1974 donde se emite un borrador sobre la Norma Internacional de Contabilidad 2 titulado “Valuación y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Coste Histórico”, para su discusión pública. En octubre de 1975 se aprobó por el consejo del IASC y se publicó para su vigencia de los estados financieros con inicios a partir del 1 de enero de 1976. Como parte de la revisión de la norma, en agosto de 1991 se publica un nuevo borrador sobre la NIC 2 (E38 Existencias) la que es publicada oficialmente en diciembre de 1993 cuya aplicación se daría a partir del 1 de enero de 1995. En diciembre de 1997 se emitió una interpretación con referencia a la NIC 2, la SIC 1 Uniformidad – Diferentes Fórmulas de Cálculo del Coste de las Existencias, con vigencia desde el 1 de enero de 1999. En julio del 2001, el IASB anunció que con el objetivo de aumentar la calidad y la coherencia en la presentación de la información financiera sobre la base de las mejoras prácticas, desarrollaría un proceso de mejora sobre doce NIC, dentro de ellas la NIC 2. Se prohíbe el uso del LIFO como fórmula de coste y se incorpora a la determinación de los costos de las existencias, los costes de compras y otros relacionados. La NIC 2 Inventarios, norma que sustituye a la NIC 2 Existencias de 1993 y a su interpretación SIC 1 Uniformidad- diferentes fórmulas de cálculo de coste de las existencias, entra en vigencia para los estados financieros a partir del 1 de enero de 2005.

2.4.1.4 Objetivo de la NIC 2 Inventarios.

La norma Internacional de Contabilidad 2 (vigente desde el 2005) menciona que el objetivo de la norma en mención es prescribir el tratamiento contable a fin de determinar la cantidad de costo que será reconocido en los inventarios como un activo y que se diferirá su costo hasta que se reconozca un ingreso y la correspondiente parte que será reconocido como gasto del periodo. También suministra directrices de fórmulas para asignarles costos a estos inventarios. En ese sentido afecta a dos estados financieros; en primer lugar al estado de situación financiera y el estado de resultados.

2.4.1.5 Tipos de inventarios

Según Heizer y Render (2006) los tipos de inventarios comprenden:

- a. Inventario de materia prima que servirán para la producción.
- b. Inventario de productos en proceso, pues ya han ingresado al proceso productivo, pero aún no se han terminado.
- c. Inventario de mantenimiento, reparación y operación compuesto por aquellos que permiten que el proceso productivo continúe.
- d. Inventarios de productos terminados constituidos por productos que ya han terminado con todo el proceso de producción y se encuentran listas para ser comercializados.

Por su parte, Sandoval (2014) elabora una clasificación más definida de los inventarios, agrupándolas según diversos criterios:

- Por los tipos de productos que se almacena.
 - De materia prima.
 - De productos en proceso.
 - De productos semi-facturados o subconjuntos.
 - De productos terminados.

- De envases y embalajes.
- De desechos y sobras.
- De productos consumibles.
- De materiales para mantenimiento y operación.
- Por la función que ejercen.
 - De seguridad. Permite absorber las imprecisiones de la demanda, prevenir los retrasos en los plazos de entrega de los proveedores y evitar retrasos en la producción.
 - Cíclicos. Permite la adquisición o producción por lotes de productos aprovechando la economía de gran escala.
 - De anticipación. Permite evaluar los cambios regulares en el comportamiento de la demanda o la producción.
 - De oportunidad. Cubrir los cambios en el comportamiento de la producción o demanda que se hayan previsto.
 - De transporte. Aquellos que se encuentran entre proveedor y adquirente.
- Por la problemática generada en la gestión.
 - Reiteración en la demanda: Que pueden ser a su vez:
 - Órdenes individuales.
 - Órdenes reiterativas.
 - Grado de conocimiento futuro de la demanda:
 - Constante.
 - Variable.
 - Dependiente.
 - Independiente.

Por su parte, la NICs 2 inventarios (2005), en alcances menciona que aplica a todos los inventarios excepto a los instrumentos financieros y los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas que se encuentren en el punto de su cosecha o recolección, porque del tratamiento contable de estos bienes se encargan otras normas.

Posteriormente en definiciones podemos encontrar lo siguiente:

- Mercaderías. Aquellos activos que se encuentran para ser vendidos en el curso normal de las operaciones. Hayan sido producidos o adquiridos como existencias manufacturadas.
- Productos en Proceso.
- Materias primas.
- Demás suministros que se consumirán en el proceso productivo o en la prestación de servicios.

2.4.1.6 Medición de los inventarios.

Para Horngren, Datar y Foster (2012) se debe medir de acuerdo a la siguiente forma:

- Costos inventariables: Todos aquellos costos de un producto cuando se incurren en ellos y se consideran como activos en el balance general y se convierte en costos de los productos vendidos, solo cuando salen de almacén para su comercialización. En el caso del sector manufacturero, son todas aquellas erogaciones de manufactura como la materia prima, mano de obra directa y los costos indirectos. De este modo, los costos se atribuyen a los productos en proceso y a los productos terminados. Los costos de las empresas comerciales son todos aquellos que se han incurrido en su adquisición más los otros gastos como fletes, seguros y otros gastos de manejo de bienes.

- Costos del periodo: Son aquellos costos reflejados en el estado de resultados distinto de los costos de venta del periodo.

Aunque la NIC 2 inventarios (2005) concuerda con lo manifestado líneas arriba, exige además que se adopte una de las siguientes formas para determinar el costo de los inventarios:

Primero. Medición Inicial. Los inventarios se valuarán con todos los costos derivados que se efectuarán en la adquisición o en la transformación del bien, así como todos los otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Segundo. En el caso de aquellos bienes que estén en proceso de producción, todos aquellos costos en los que se haya incurrido o se vaya a incurrir para producirlo y dejarlo en buen término hasta que el producto esté en la ubicación lista para su comercialización.

Tercero. Medición posterior. Los inventarios se harán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Esto, porque puede que en los inventarios hayan situaciones donde los mismos se encuentren dañados, se hayan vuelto obsoletos, su precio en el mercado haya caído o los costos estimados para su terminación o su venta haya aumentado, haciendo que su costo no sea recuperable.

Para el caso de los gastos del periodo, la NIC 2 Inventarios, menciona que las erogaciones excluidas del costo de los inventarios, son reconocidos como gastos del periodo y son los siguientes:

- a) Los importes anormales de desperdicios de producción.
- b) Almacenamiento a menos que sea necesario en el proceso productivo.
- c) Costos indirectos de administración que no haya contribuido con la condición de los inventarios.

- d) Costos de ventas. Entiéndase, los vinculados al personal de ventas y los gastos del destinados al departamento de ventas.

En limitadas condiciones (si estuvieran al alcance de la NIC 23 Costo por Préstamos), se incluirán los intereses como costo de los inventarios. En todos los demás casos se trataría como gastos del periodo. Sin embargo, como regla general se ha de tomar entre el menor valor en libros o la suma total de terminación y el valor neto realizable. Esto hace imposible que haya un inventario por encima de su valor neto de realización. Para su mejor comprensión de estos dos términos, a manera de glosario de términos, se menciona las siguientes definiciones que presenta la norma en mención:

- a) Valor neto realizable: Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para realizar la venta.
- b) Valor razonable: Es el precio que se recibirá por vender un activo o que se pagaría por un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición. En el caso de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos, se medirá para su reconocimiento inicial al valor razonable menos los costos de venta, en el momento de su cosecha o recolección.

2.4.1.7. Fórmulas de cálculo de costo.

Achina y Vásquez (2012) consideran tres fórmulas de costo: Método del costo promedio ponderado, Método FIFO o primeros en entrar primeros en salir y Método del valor de la última compra. Esta última sirve con la finalidad de presentar en cualquier momento el valor de los inventarios con el precio reciente, aunque reconocen que este tipo de método presenta distorsiones en el saldo contable de los inventarios.

Rodríguez (2006) afirma que existen las siguientes fórmulas de costo y son los siguientes: Identificación específica, Primeros en entrar primeros en salir, método promedio ponderado y UEPS (últimos e entrar primeros en salir). Menciona que ha sido retirado del tratamiento alternativo que anteriormente le dio la NIC 2.

Por su lado la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios (2005), reconoce las siguientes fórmulas de costo:

1. Identificación específica: Para el caso donde los inventarios, no sean habitualmente intercambiables entre sí o que la cantidad de productos en su inventario, no sea un número muy grande, que lo pudiera hacer inadecuado.
2. PEPS: Los primeros en entrar, serán los primeros en salir por lo que subsecuentemente, la existencia final estará constituida por existencias recientemente adquirida o producida.
3. Costo promedio ponderado: Su costo se determina a partir del promedio de productos similares.

La misma norma permite utilizar los siguientes métodos:

1. Estándar: Son estimaciones que se establecen a partir de niveles normales de consumo de materia prima, suministros, mano de obra, etc.
2. Método minorista: Cuando los inventarios rotan velozmente y sea impracticable utilizar algún otro método de cálculo de costo.

Los gastos de los inventarios dentro del periodo, se efectúa cuando los mismos, son vendidos, es decir, los costos del periodo están relacionados con el reconocimiento del ingreso de la operación. (NIC 2: Inventarios).

2.4.1.8. Información a revelar de los inventarios.

Para la NIC 2 Inventarios (2005) se debe revelar lo siguiente:

- Las políticas contables adoptadas para medir los inventarios incluyendo la fórmula del costeo.
- El importe total en libros, los importes parciales y de aquellos que se llevan a valor razonable, menos los costos de ventas.
- El importe de los gastos reconocidos como gastos del periodo.
- El importe de las rebajas de los inventarios que se haya reconocido como gasto del periodo.
- El importe de las reversiones de en las rebajas de valor.
- Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor.
- Importe de inventarios pignorados en garantía en cumplimiento de deudas.

2.4.2. Impuesto a la renta.

2.4.2.1. Origen de las rentas

Según el Instituto de Administración Tributaria y Aduanera, IATA (2012) a inicios de la República eran periodos inestables en su política y en su economía en donde la tributación fue una expresión de contradicciones. En 1821 don José de San Martín encontró que los ingresos fiscales provenían de dos fuentes principales: del tributo indígena y de las aduanas, aunque esta última no aportaba mucho debido a la guerra. Sin embargo, San Martín ordenó la abolición del tributo indígena creyendo que en una república libre se debía abolir este tributo que se apreciaba discriminatorio. Al no contar con este tributo, para financiar la campaña libertadora contrajo deudas con Inglaterra, Chile y peruanos. Como el tributo indígena estaba ligado a la repartición de las tierras; éstos, para no correr riesgos prefirieron

seguir pagándolos. Cuando llega Bolívar al Perú, lo encontró en ruina fiscal y para pagar los gastos de guerra entre otros gastos más, restituyó el tributo indígena y entregó bonos de tal manera que incrementó la deuda interna. Al término del proceso independentista y el retiro de las tropas libertadoras, el estado se vio en nuevos conflictos. Larraeda y Loredo, quien fuera el Ministro de Hacienda, estableció nuevas reglamentaciones relacionadas con el comercio y los aranceles, cambió la política monopólica del comercio, eliminó las aduanas internas quedando solo las marítimas y terrestre de fronteras y se exoneraron a la importación de bienes de producción. Posteriormente, con los cambios de múltiples gobiernos y éstos a su vez solo buscar solo sus propios beneficios, promulgaron diversas cartas magnas que sucedieron debido a representantes del congreso con ideas monopólicas, las mismas que generaron inestabilidad política y social, creando una administración tributaria desordenada, corrupta y abusiva. Con Ramón Castilla en el gobierno se inició una importante etapa de estabilidad política saneando la Hacienda Pública y por primera vez se presentó el presupuesto de la nación ante la cámara legislativa para su aprobación y rindió cuentas sobre lo gastado. Castilla en su primer gobierno creó la Dirección de hacienda (1848). Sin embargo, dentro de todas las medidas acertadas por su gobierno, toma una medida perjudicial que fue el inicio del sistema de consignaciones. Los beneficios del guano fue en gran medida el elemento que hizo prosperar las finanzas públicas para el gobierno de Echenique, a tal grado que solventó los gastos de deuda interna y externa sin la necesidad de recaudar impuestos. El gobierno de José Pardo, se vio afectado por la caída de los precios del guano, lo que lo llevó a la expropiación de las salitreras. Después de la guerra con Chile, el Perú estaba en ruinas y empobrecido. Es en estas circunstancias que se firmó el contrato Grace para enfrentar la deuda externa donde se daba en concesión la mina de Cerro de Pasco y la administración de los ferrocarriles. Piérola gobernó desde 1895

hasta 1899 donde buscó que el país satisficiera sus necesidades con recursos propios evitando los empréstitos y el aumento de los impuestos. El Perú, durante el siglo XX, tuvo una época de vaivenes entre regímenes democráticos y dictatoriales donde no hubo un claro objetivo de consiga para modernizar y reformar al Estado (recién en 1991 se logra el consenso para realizar una reforma tributaria impulsándose la creación de la SUNAT). El desarrollo económico fue conducido por Leguía en 1919. Se prepararon nuevos códigos para modernizar las actividades comerciales, mineras y agrícolas que a su vez fueron acompañadas por una nueva legislación bancaria, presupuestaria, tributaria y aduanera. En esta década (veinte) retrocedieron las exportaciones de azúcar, algodón, lana y caucho ubicándose por debajo de los niveles mundiales, generando grandes pérdidas económicas a los industriales que solo habían invertido en estas actividades; sin embargo, las exportaciones del cobre y petróleo, subieron, pero no generó beneficios económicos para el país puesto que estaba en manos de capitalistas extranjeros. En 1930, tras la caída de Augusto B. Leguía la situación económica del país se agravó. Sánchez Cerro es designado presidente provisional, pero en 1931, renuncia para postular a las elecciones y en su lugar queda como presidente interino David Samanez Ocampo. Por ese entonces, el presidente del Banco de Reserva, Manuel Augusto Olaechea propuso realizar una reforma monetaria con la finalidad de evitar la caída del valor de la divisa peruana. Como parte de su propuesta, recomendó que se solicitara los servicios de expertos estadounidenses en calidad de asesores. En enero de 1931, (siendo presidente interino, Samanez) llegó al Perú el profesor Edwin Kemmerer quien diseñó un programa de ajuste y reforma para nuestro pésimo sistema fiscal y financiero recomendando los siguientes proyectos:

- a) Proyecto de ley sobre el impuestos a la renta.
- b) Proyecto de reorganización de la contraloría General de la República.

- c) Proyecto de ley general de Bancos.
- d) Proyecto para establecer una contribución predial por los consejos provinciales y distritales.
- e) Proyecto de ley de creación del Banco Central de Reserva del Perú.
- f) Proyecto de ley de aduanas.
- g) Informe sobre el crédito público.
- h) Proyecto de ley orgánica de presupuesto.
- i) Proyecto de ley de reorganización de la Tesorería Nacional.
- j) Proyecto de ley monetaria.
- k) Informe sobre la política tributaria del Perú.

La junta de Gobierno de 1931, solo acogió tres de los once proyectos presentados por la comisión de expertos. Las reformas tributarias y fiscales no se pudieron concretar por la fuerte oposición de los sindicatos. Los agroexportadores también presentaron oposición al ver afectadas sus utilidades de ser promulgada la ley sobre la renta. Para los años 1945 y 1948, el caos económico era dramático lo que dio lugar al desbalance comercial y a la inflación que había estado contenida por el control de los precios. Con la llegada del general Odría al poder (1948), tras derrocar a Bustamante, se dictan nuevas económicas para 1950, promoviendo nuevamente las exportaciones, logrando un crecimiento anual de 10%. Este auge dura hasta la década de los 60. Odría libera de tributos a la minería favoreciendo su producción y exportación de minerales. Se forman grandes empresas mineras. A partir de 1950, Odría dictó nuevas medidas económicas siguiendo las recomendaciones dadas por la comisión norteamericana Klein que había arribado al Perú a solicitud del gobierno. De esta manera se reforma el impuesto a la renta para aumentar la recaudación tributaria, en la que se reemplazaba los impuestos cedulares por un impuesto

progresivo aplicable tanto a personas naturales como a empresas. Pero el congreso lo desestimó y no fue aprobada tal medida. En 1959, durante el segundo gobierno de Prado Ugarteche, se promulgó la Ley 13270 que contemplaba la liberalización de las inversiones industriales de los controles del estado, en la que se exoneraba de impuestos a la importación de insumos y bienes de capital destinados a la fabricación de bienes, pero debido a la caída de los precios internacionales de nuestras exportaciones y a la recesión de la economía norteamericana, el margen de las ganancias de las empresas se vio afectada terriblemente. Prado, al ser criticado por este sector se vio obligado en nombrar a Beltrán como ministro de economía quien puso un programa económico liberal. Al no resultarle favorable las medidas que adoptó, tuvo que aumentar la carga tributaria a las empresas afectando sus utilidades. Belaúnde en su primer gobierno, eliminó la Caja de Depósitos y Consignaciones controlada por las entidades financieras privadas que se encargaban de recaudar impuestos y creó en su lugar el Banco de Nación (1966) permitiendo al estado recaudar los impuestos sin la intermediación de terceros. Para cubrir el gasto por obras públicas, se planteó el incremento del impuesto a la renta y el establecimiento de un impuesto a la propiedad, medida que fue rechazada por el congreso. Disminuyó la carga impositiva mediante medidas de exoneración de impuestos directos a las ganancias y a los derechos de importación del sector industrial. Muchas personas para aprovecharse de las exoneraciones, crearon empresas fantasmas, entregaban facturas falsas y pagaban tardíamente los impuestos, llegando hasta incluso a depositar cheques sin fondos para pagar los impuestos. Otra de las formas que encontraron para aprovechar de estas exoneraciones, era, importar artículos de lujo vía Iquitos para luego venderlos en Lima. La consecuencia de esto es la promulgación de la Reforma del Servicio Aduanero, de los Aranceles de Aduana y de la Autoridad Portuaria, de las declaraciones Jurada de los Bienes y Rentas de los

Funcionarios Públicos y de las Exoneraciones Tributarias del sector industrial. Velasco incrementó el gasto fiscal pero no tomó medidas para incrementar el ingreso tributario conduciendo al país a un déficit fiscal. El mayor incremento del déficit fiscal se dio en mayor medida por los subsidios concedidos y el crecimiento de la burocracia estatal. El mayor problema de la crisis fiscal, no fue tanto el gasto público, sino la debilidad en la presión fiscal que no permitió aumentar los ingresos y para agravar más el asunto, el Plan Túpac Amaru de la segunda fase del gobierno, en lugar de revisar la política tributaria del gobierno, incrementa los impuestos a la venta de bienes y servicios de 17% a 20% y a los bienes de lujo de 27% a 40%, además de la gasolina. Los impuestos directos a la renta, la propiedad y exportación disminuyeron en un 50%. Belaúnde en su segundo gobierno, encontró con un déficit fiscal enorme, que para paliar la situación incrementó los impuestos indirectos que representó un crecimiento en dos años del 50.5% al 66.6%; mientras que los impuestos directos disminuyeron del 48.9% al 32.3% de su participación del total de lo recaudado, en el mismo periodo. Al llegar a 1985, la recaudación había bajado dramáticamente, recurriéndose a los empréstitos para nutrir el gasto fiscal, postergándose de esta forma la solución del problema. Entre 1985 y 1990 se agudizó el problema, dado que la inflación superó cifras de 7000%. El sistema tributario era muy complejo. El gran problema con el bajo nivel de recaudación, eran las excesivas exoneraciones tributarias y regímenes de excepción. El control fiscal era mínimo debido al gran número de impuestos (más de 100 impuestos hasta 1991). La Sunat se creó el 8 de junio de 1988 mediante Ley 24829, pero la reforma tributaria se dio en 1991. Se simplificó el sistema tributario concentrándose en cuatro grandes impuestos:

1. Impuesto General a las Ventas (IGV)
2. Impuesto Selectivo al consumo (ISC).

3. Impuesto a la Renta (IRE).
4. Impuesto a las Importaciones (IM).

En el 2001 se continúa con la Reforma tributaria y se crea la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente y la Intendencia Nacional de Cumplimiento Tributario, mostrando que no basta con fiscalizar sino que es importante facilitar el cumplimiento mediante nuevos productos virtuales y servicios de atención presencial, telefónica y virtual, garantizando el derecho de los contribuyentes. En el año 2002, mediante Decreto Supremo N° 061-2002-PCM, al amparo de lo establecido en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27658, la Sunat se fusionó con la Superintendencia Nacional de Aduanas, asumiendo las funciones, facultades y atribuciones que por ley les fueron concedidas a esta entidad. Posteriormente, en el año 2012, el Poder Ejecutivo promulgó la Ley 29816 aprobada en el Congreso de la República, la que cambia la denominación actual que conocemos al ente fiscalizador, como Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), que dentro de sus acciones tiene por finalidad de mejorar su labor en relación con la evasión y elusión tributaria, el contrabando y el tráfico ilícito de mercancías, la facilitación del comercio exterior, la ampliación de la base tributaria y el crecimiento sostenido de la recaudación fiscal. La ley también le da facultades a la administración de modificar su Reglamento de Organización y Funciones. (Fuente: Libro Cultura tributaria en el Perú).

2.4.2.2. Definición.

Esquivel, Casaya y Córdoba (2008) definen al impuesto a la renta como el gravamen sobre la renta neta de fuente nacional (nicaragüense) obtenida por las personas naturales o jurídicas y las unidades económicas, sean nacionales o extranjeras, residentes o no en Nicaragua.

Fernández (2004) menciona que con la finalidad de precisar el ámbito de aplicación del impuesto a la renta, la doctrina ha elaborado una variedad de conceptos que confluyen en consideraciones económicas y financieras. Sin embargo, menciona que tres teorías son las más aceptadas: teoría de renta producto, teoría del flujo de riqueza y teoría del consumo más incremento patrimonial. Cada ley del impuesto a la renta de los diversos países ha tratado de dar soluciones propias para definir el concepto de renta. Menciona las diversas teorías en torno a este tema:

- a) La teoría de la renta producto o teoría de la fuente. Se define como el producto periódico proveniente de una fuente durable habilitada para su explotación por la actividad humana. La renta es producida por una fuente productora y que genera ingresos periódicos, que no necesariamente puede ser real en la práctica, sino que basta con que haya una potencialidad para ello.
- b) La teoría del flujo de riqueza. Proviene del total de los ingresos que fluye hacia el contribuyente de las operaciones con terceros en un periodo dado. El ingreso puede ser periódico, transitorio o accidental. No es necesario que se mantenga la fuente productora, pudiendo incluso desaparecer en el proceso de producción de la renta. Se menciona las siguientes fuentes:
 - Ganancias de capital. Se trata de ingresos obtenidos por la realización de bienes de capital. La fuente productora es el bien vendido que se agota al generar la producción de renta.
 - Ingresos eventuales. Son ingresos provenientes de la voluntad de quien los obtiene. Se generan como consecuencia de un factor aleatorio.
 - Ingresos a título gratuito. Están comprendidos por las donaciones, herencias o legados.

- c) Teoría del consumo más incremento patrimonial. Se graba el íntegro de la capacidad contributiva del contribuyente considerando la suma de sus consumos más el incremento patrimonial al final del periodo. Destacan dentro de esta teoría:
- Variaciones patrimoniales: Son cambios en el valor de los bienes de propiedad, sea cual fuere el motivo que lo haya originado.
 - Consumo: En este caso, se incluye como renta el monto empleado por el sujeto en la satisfacción de sus necesidades particulares.

En el Artículo 1° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF (08.12.04), se menciona que el impuesto a la renta grava a las rentas que provengan de capital, trabajo y la aplicación de ambos factores, que provengan de fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos; a la ganancia de capital y otros ingresos provenientes de terceros, las que incluyen las de goce o disfrute. Es decir, es un gravamen a todo tipo de fuente descrito en la norma en mención.

2.4.2.3. Clasificación de las rentas.

Alva (2016) menciona que en concordancia con los artículos 22° al 34° de la Ley del Impuesto a la Renta en el Perú existen cinco tipos de renta:

- a) Renta de Primera Categoría. Rentas producidas por el arrendamiento, subarrendamiento y cesión de bienes.
- b) Renta de Segunda Categoría. Rentas del capital no comprendidas en la primera categoría. Dentro de este tipo de rentas están intereses originados por colocación de capitales, incrementos o reajustes de capital, etc.

- c) Renta de Tercera Categoría. Rentas de comercio, la industria y otras expresamente consideradas por la ley. También están comprendidas dentro de esta categoría las mineras, forestales, pesqueras, prestación de servicios, transportes, comunicaciones, clínicas, hoteles, servicios de reparación, bancos, servicios de construcción, etc.; las mismas que constituyan negocios habituales.
- d) Renta de Cuarta Categoría. Rentas del trabajo independiente. Sea por el ejercicio individual de la profesión, oficio, arte, ciencia o actividades no expresamente en la tercera categoría. Además, el desempeño de funciones de director de empresas, síndicos, mandatario, gestor de negocios, albacea, regidor municipal, consejero regional, por las que perciban dietas.
- e) Renta de Quinta Categoría. Rentas del trabajo en relación de dependencia y otras rentas del trabajo independiente expresamente señalada por ley. En esta se incluyen los cargos públicos electivos o no. Se suman todos los sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones sean en dinero o especie, etc.

2.4.2.4 Rentas de tercera categoría

Alva (2016) menciona que por ley este impuesto grava la renta obtenida por la realización de actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas. Generalmente estas rentas se producen por la participación conjunta de la inversión del capital y el trabajo.

2.4.2.5 Gastos deducibles y no deducibles

Para considerar si un gasto es deducible para efectos tributarios, el informe N° 053-2012 SUNAT/4B0000, establece que se debe cumplir con el principio de causalidad del gasto,

que se puede definir como la relación que existe entre los gastos (causa) y la generación de renta gravada (efecto). En este sentido, se debe verificar que los mismos sean normales para la actividad que genera la renta y que cumplan con el criterio de razonabilidad; texto recogido de la Ley del Impuesto a la Renta en el artículo 37°.

Aunque el principio de causalidad, no siempre está relacionado a la generación de renta gravada efectiva, sino potencial. Este es el criterio adoptado por el Tribunal Fiscal en la RTF 03942-5-2005, permitiéndose el gasto a pesar de que no se hubo generado ingresos, siempre que resulten razonables.

El Inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que son deducibles las mermas y desmedros de las existencias, siempre que estas estén debidamente acreditadas, en conformidad con las normas establecidas. Se entiende como existencias a todo aquello que se ha de vender en el curso normal de las operaciones o bienes que han sido adquiridos que han de pasar por todas las etapas de producción para su venta o materiales o suministros que hayan de ser utilizados en el proceso de producción de bienes o prestación de servicios. Es decir, todo aquello que se compra y almacena para vender, productos terminados o en proceso de fabricación o insumos consumidos en el proceso de producción (citado por Alva, 2016).

Para efecto de la renta bruta, según el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, está constituida por el conjunto de los ingresos afectos a la renta, que provengan de la enajenación de bienes deducidos los costos computables. El costo computable está constituido por la contraprestación pagada por el bien adquirido y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el

enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.

En este último punto, hay una congruencia entre lo normado para efectos fiscales, como con lo que menciona la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios, respecto del reconocimiento del costo.

2.4.2.6. *Mermas.*

Según el diccionario de la Real Academia Española (2014) se define a mermas, como la acción de mermar, y, mermar significa, hacer que algo disminuya o quitar a alguien parte de cierta cantidad que le corresponde. Disminuir algo o consumirse parte de ello.

En el artículo 21° inciso c) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo define como la pérdida física en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo. Es decir, las mermas están constituidas por pérdidas cuantitativas que no disminuye el valor de las existencias al punto de hacerlo inútil para su utilización en el proceso productivo o comercialización.

Las causas generadoras de las mermas son por un lado, en función de la naturaleza del bien, que puede ser por su composición química o tamaño y que puede perderse en cuanto a cantidad o volumen con su sola tenencia, tal como es el caso de los combustibles; y la otra causa es en función al proceso productivo, como es el caso de las telas en la industria del vestido.

La gran interrogante que se plantea para este trabajo de investigación, es, si se genera mermas en el proceso de comercialización, ya que generalmente se entiende que las mermas se reconocen solamente en el proceso productivo tal como se señala en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pero esta apreciación, genera duda si se ha

de reconocer mermas también en el proceso de ventas. En debida cuenta que las existencias son insumos o productos terminados, pueden desaparecer en su peso volumen, peso o cantidad; pueden producirse su merma, tanto en la etapa productiva, como en el proceso de comercialización, según lo vertido por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 7164-2-2002.

El inciso c) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, recoge que las pérdidas extraordinarias se reconocen cuando son ocasionadas por casos fortuitos o fuerza mayor o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente. Estos son reconocidos como gastos, y son deducibles en la parte que no hayan sido cubiertos por seguros y que judicialmente se hayan probado el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente. En la RTF N° 07474-4-2005, el tribunal reconoció como gasto la pérdida por masa de agua producida por errores en el registro de medidores y por consumos clandestinos, dado que es inútil ejercitar la acción judicial debido a la dificultad de detectar tales conexiones y a los infractores.

En concordancia con el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta inciso c) del artículo 21, señala que el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. En dicho informe debe contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, para poder admitir su deducción.

Sin embargo, a pesar de lo mencionado en el párrafo anterior, donde la norma requiere que se presente un informe técnico con las características mencionadas, hay situaciones donde no se exige la presentación el mencionado informe, por existir una norma específica en la que se establece un porcentaje de merma para una clase determinada de bienes, el mismo que ha sido calculado mediante estudios técnicos previos. En este orden de ideas, la SUNAT solo puede exigir el informe técnico de acuerdo al inciso c) del artículo 21 del

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, solo para aquellos bienes que hayan deducido importes mayores al que le permitía la norma específica o en aquellas actividades no exista norma alguna en relación a porcentajes de mermas. Esto es lo que estableció el tribunal fiscal en su RTF N° 3620-5-2005 en la que desestimó la resolución de determinación interpuesta a un contribuyente por no contar con un informe técnico para sustentar mermas no cubiertas por el seguro, vinculadas a la importación de fertilizantes. El tribunal consideró que está debidamente acreditada, dado que se encuentra dentro de los límites que ya han sido establecidos mediante leyes y normas reglamentarias que regulan la importación de mercancías y que, si bien es cierto, el Reglamento de la Ley del Impuesto exige que el contribuyente acredite las mermas mediante un informe técnico, ello no puede interpretarse de manera aislada, debiendo aplicarse tal facultad razonablemente.

2.4.2.7 Desmedros.

De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española (2004) es la pérdida de valor cualitativo de un bien. Acción y efecto de desmedrar y deteriorar. En el art. 21 inciso c) del reglamento de la ley del impuesto a la renta, se define como la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que se estaban destinando.

Los desmedros ocurren generalmente en la etapa de comercialización, pues las existencias se dañan, malogran o expira su fecha de estado apto. Al ser una pérdida cualitativa de un insumo o producto, puede darse tanto en el proceso de producción o de comercialización. Entonces, si algún insumo o materia prima, que haya sido colocado en el proceso productivo, y dentro de este proceso, no tiene las condiciones para llegar a ser un producto final óptimo, se tratará como un desmedro, lo mismo ocurre con las existencias

que ya han sido colocadas para su comercialización y que devienen en no aptas para su consumo o utilización por parte del adquirente.

Para efectos del reconocimiento de la deducción de los gastos por desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquel, con una comunicación previa a la Sunat en un plazo no menor de seis días hábiles anteriores en la fecha en la que deberá llevar a cabo la destrucción de tales bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto, establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o de la actividad de la empresa. En la R.S. N° 243-2013-SUNAT, se regula el tratamiento alternativo para la acreditación de los desmedros, en la que se acepta un documento denominado, Reporte de Desmedros de los Productos Alimenticios Percibibles. Éste informe debe contener la siguiente información:

- Identificación de los PAP
- Cuantificación de los PAP.
- Valorización de los PAP de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 62° de la ley.
- Fecha de eliminación de los PAP.
- Fecha de emisión del reporte de desmedros de los PAP, la cual debe coincidir con la fecha en que eliminen los PAP.
- Motivo de la eliminación de los PAP y sustento técnico mediante el cual se acredite la falta de inocuidad de dichos productos de acuerdo con las normas del sector correspondiente.

- Firma del gerente general y del encargado del área de aseguramiento de la calidad de autoservicio.

2.4.2.8. Métodos de valuación.

En el artículo 62° de la Ley del Impuesto a la Renta, se mencionan que, para valuar las existencias de aquellos contribuyentes que en razón de sus actividades, deban llevar inventarios; sean al costo de adquisición o producción de las mismas, deben adoptar cualquiera de los siguientes métodos, en la medida que se aplica de manera uniforme de ejercicio en ejercicio:

- a) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS).
- b) Promedio diario, mensual o anual (PONDERADO O MOVIL)
- c) Identificación específica.
- d) Inventario al detalle o por menor.
- e) Existencias básicas.

El mismo artículo 62° de la LIR señala que el Reglamento podrá establecer para los contribuyentes, empresas o sociedades, en función a sus ingresos anuales o por naturaleza de sus actividades, obligaciones especiales relativas a la forma en que deben llevar sus inventarios y contabilizar sus costos.

En el inciso a) del artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, solo por mencionar uno, establece que los deudores tributarios cuyos ingresos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido superiores a mil quinientas Unidades Impositivas tributarias del ejercicio en curso, deberán llevar un sistema de contabilidad de costos, cuya información deberá ser registrada en los Registros de Costos, Registros de Inventario Permanente en Unidades Físicas y Registro de Inventario Permanente Valorizado y conforme al acápite i) inciso h) de este mismo artículo, menciona que SUNAT establecerá

los requisitos, características, contenido forma y condiciones en que deberá llevarse los registros establecidos en el artículo, materia de comentario.

En este orden de ideas, al estar obligados a llevar un tipo de kardex y que sus formas y condiciones han sido establecidos mediante Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT y modificatorias de acuerdo a lo señalado líneas arriba, se puede concluir que de llevar un método que no me permita realizar los registros de acuerdo a lo establecido por la SUNAT, debería de todos modos ajustarlo para tal efecto.

En el último párrafo del artículo en mención, faculta a los deudores tributarios a llevar un Sistema de Costo Estándar que se adapte a su giro, pero al formular cualquier balance para efecto del impuesto, deberán necesariamente valorar sus existencias al costo real, debiendo proporcionar los informes y estudios técnicos necesarios que sustenten la aplicación del sistema antes referido. Pero esto, de acuerdo a la Directiva N° 002-2000-SUNAT precisa que dicho párrafo constituye una modificación al sistema de costos y no en el método de valuación de existencias. Además, en el penúltimo párrafo del artículo 35° del Reglamento de la LIR, menciona que a fin de mostrar el costo real, los deudores tributarios deberán acreditar, mediante los registros establecidos en el presente artículo, las unidades producidas durante el ejercicio, así como el costo unitario de los artículos que aparezcan en los inventarios finales.

Es así que el informe N° 039-2017- SUNAT/5D0000, concluye que el sistema de costo estándar no es tributario porque solo se presupuesta el costo ideal de un producto, partiendo de información real o histórica, para que de las variaciones que surjan, se pueda verificar la eficiencia o ineficiencia de la gestión, que a priori, busca la rentabilidad la rentabilidad como objetivo.

Respecto de la variación del método de costeo, el inciso g) del artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que los deudores tributarios no podrán variar el método de valuación de existencias sin autorización de la SUNAT y que la aprobación respectiva surtirá efectos a partir del siguiente ejercicio en que se otorgue, previa realización de los ajustes que la SUNAT determine.

Sin embargo, el promedio diario, mensual o anual constituye un método aceptado tributariamente para valorar las existencias siempre que se aplique de manera uniforme de ejercicio en ejercicio. En este aspecto, la carta N° 084-2012—SUNAT7200000, establece que la variación del método promedio diario a mensual no constituye un cambio de método de valuación de las existencias, porque la determinación del costo, continúa calculándose bajo los mismos supuestos en ambos casos:

- Se utiliza un registro e inventario permanente en unidades físicas valorizadas.
- Se utiliza la misma fórmula aritmética, solo se modifica la oportunidad de dicho cálculo.
- Los costos unitarios asignados a las salidas del inventario no corresponden a valores unitarios de entradas al mismo.

De existir variación en el costo y generándose los ajustes provistos por la SUNAT, tal como lo señalado en las normas antes mencionadas, devendrá en diferencias que pueden ser temporarias o permanentes.

Capítulo III

Metodología de la investigación

3.1. Tipo de investigación

La presente investigación, por la forma como se ha planteado, reúne todas las condiciones para ser una Investigación descriptiva transversal. Descriptivo porque detalla hechos y fenómenos de una determinada situación debido a que se pretende dar soluciones a situaciones o problemas concretos e identificables. Transversal porque implica la toma de datos en un periodo corto de tiempo. Correlacional porque se va a analizar la incidencia de una variable sobre la otra.

3.2. Diseño de la investigación

En su diseño es no experimental, pues las variables objetos de estudio, no se manipula. Parte del conocimiento generado por la teoría específica para identificar situaciones problemáticas sobre las que se deba intervenir y a su vez identificar las posibles estrategias de solución. Para efecto de medir la incidencia de a en b, en sus sub escalas se utilizará el coeficiente correlación Spearson. El objetivo de la investigación básica, en este tipo de estudio, es determinar la contribución de la NIC 2 Inventarios en su incidencia sobre el reconocimiento de los gastos o costo los mismos que afecta de manera directa sobre los gastos o costos que se hubiera producido y que por consiguiente, se considera que tiene su relación sobre el Estado de Situación Financiera o sobre el Estado de Resultados Integrales en las empresas objeto de estudio, impacto que genera una incidencia en la determinación del impuesto a la renta sea a favor o en contra del fisco.

3.3. Población y muestra

3.3.1. Población.

La población motivo de estudio, son las empresas del sector azucarero del mercado mayorista Productores de Santa Anita a los cuales Sunat ha denominado, principales contribuyentes y que se ha seleccionado a empresas cuyas ventas superan las 5000 UIT las mismas que comprenden 13 empresas. Las encuestas se realizaron a 11 personas, dado que dos de ellos, llevan contabilidades de dos empresas y al desarrollar el cuestionario de recolección de datos, iba a distorsionar los resultados estadísticos dado que al ser el mismo personal que labora en el departamento de contabilidad y el mismo giro de negocio, podría tenerse resultados muy similares, sino no fueran iguales.

3.3.2. Muestra.

Dado que la población materia de estudio es pequeña, no se ha considerado tomar una muestra, sino que se ha aplicado al 100% de la población constituida por contadores profesionales y técnicos, asistentes u otra persona que desempeñe funciones similares en la gestión de los inventarios.

3.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Se utilizó la encuesta apoyándonos de un cuestionario como instrumento de medición de escala tipo Likert, que fue aplicado en las variables X y Y. El cuestionario de X está compuesto de 14 ítems distribuidos en dos dimensiones: a (11 ítems) y b (3 ítems). Cada ítem presenta respuestas mediante escala tipo Likert. El alfa de Cronbach para este estudio fue de 0.89. El cuestionario de Y consta de 4 ítems distribuidos en una dimensión: a (4 ítems). El alfa de Cronbach para este estudio fue de 0.90.

3.5. Técnicas de procesamiento y análisis de datos

Los datos obtenidos, fueron procesados mediante un paquete estadístico de SPSS versión 15 con la aplicación de análisis de regresión lineal. El presente proyecto utilizó la estadística inferencial. El estadístico con el cual se trabajó fue la prueba t de student. Los datos se presentaron mediante encuestas.

Capítulo IV

Resultados y Discusión

4.1. Tipología sociodemográfico empresas azucareras del mercado productores de Santa Anita, 2016

4.1.1. Tipología general.

En la tabla 1, se evidencia que un 56% de las personas que laboran en las empresas comerciales azucareras tienen una experiencia de 5 años y un 22% dispone de una experiencia de 20 años. Un 56% de las personas encuestadas que laboran en estos centros comerciales son de sexo femenino y un 44% al sexo masculino. Por otro lado, un 78% de las personas encuestadas dispone de estudios universitarios y un 11% poseen estudios técnicos y de posgrado. Finalmente, un 67% de los encuestados trabajan como asistentes y un 11% como contadores de las diferentes empresas comerciales azucareras.

Tabla 1
Datos sociodemográficos

		Frecuencia	%
Experiencia	1 - 5 años	5	55,6%
	6 - 10 años	2	22,2%
	11 - 15 años	0	0,0%
	16 - 20 años	2	22,2%
	21 a más años	0	0,0%
Sexo	Masculino	4	44,4%
	Femenino	5	55,6%
Educación	Técnico	1	11,1%
	Universitario	7	77,8%
	Posgrado	1	11,1%
Función	Asistente	6	66,7%
	Contador	1	11,1%
	Otro	2	22,2%

4.1.2. Edad, experiencia laboral y nivel de educación

Se visualiza en la tabla 2 que el 55.6% de la población cuenta con estudios universitarios, tiene una experiencia laboral de 1 a 5 años y se desempeña como asistente, a su vez se muestra también que el 11.6% de la población asume la función de contador, tiene una educación universitaria y posee una experiencia laboral entre 6 a 10 años.

Tabla 2
Nivel de educación, experiencia laboral y función

Función	Experiencia	Educación					
		Técnico		Universitario		Posgrado	
		F	%	f	%	f	%
Asistente	1 - 5 años	0	0.0%	5	55.6%	0	0.0%
	6 - 10 años	1	11.1%	0	0.0%	0	0.0%
	11 - 15 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	16 - 20 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	21 a más años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
Contador	1 - 5 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	6 - 10 años	0	0.0%	1	11.1%	0	0.0%
	11 - 15 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	16 - 20 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	21 a más años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
Otro	1 - 5 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	6 - 10 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	11 - 15 años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	16 - 20 años	0	0.0%	1	11.1%	1	11.1%
	21 a más años	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%

4.2. Relación entre la valoración de los inventarios según la NIC 2 inventarios y las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Se aprecia en las figuras 1 y 2 que las variables NIC 2 inventarios e impuesto a la renta respectivamente no cuentan con una distribución semejante a la normal, puesto que en los extremos inferiores derechos se concentra la mayor cantidad de

respuestas, pues para corroborar o no esta información es necesario visualizar la tabla 3. Por otro lado, las variables cuentan con una media y desviación estándar de 50.67 y 6.856 (NIC 2 inventarios) 27 y 8. 68 (impuesto a la renta) respectivamente.

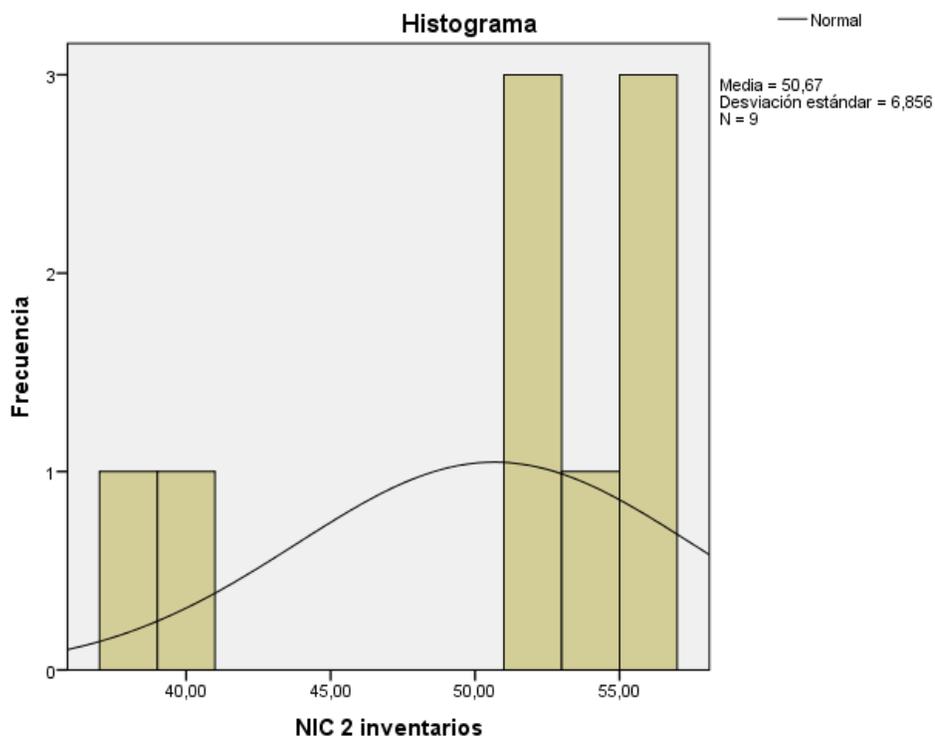


Figura 1 – histograma de normalidad de la variable NIC 2 inventarios

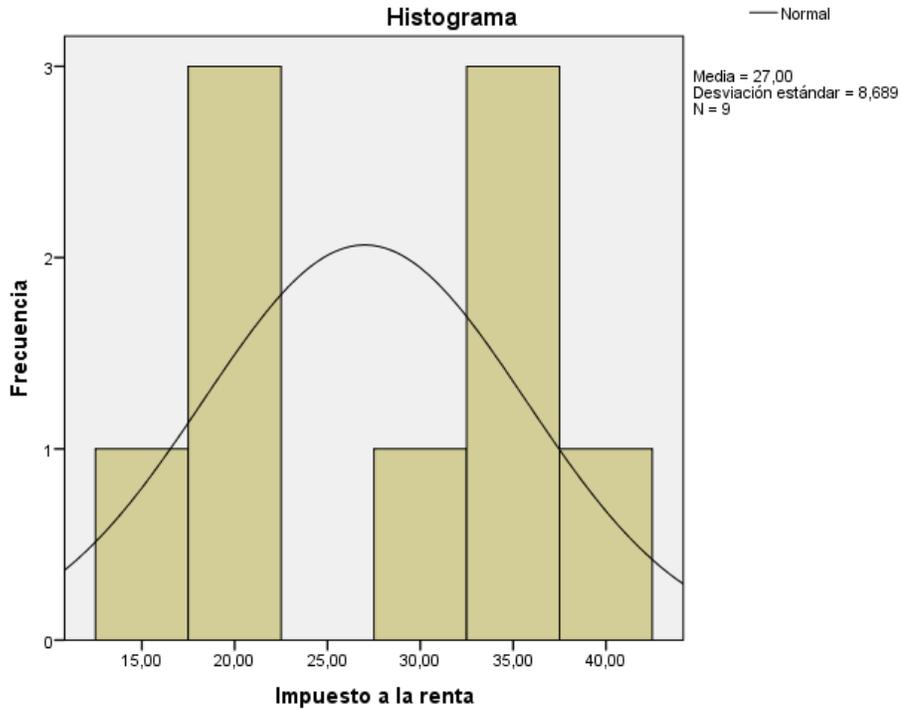


Figura 2 – histograma de la variable impuesto a la renta

En la tabla 3 se muestra la prueba de normalidad de las variables impuesto a la renta y NIC 2 inventarios la cual nos indica que la variable impuesto a la renta cuenta con una distribución normal debido a que el nivel de significancia (p valor) es mayor a 0.05 en este caso es 0.302y por otro lado la variable NIC 2 inventarios posee una distribución no normal, el p valor es menor a 0.05 en este caso es 0.005. Conociendo este resultado, para obtener la relación entre ambas variables se manejará la prueba de Spearman. Cabe mencionar que se hizo uso de la prueba Shapiro-Wilk ya que la muestra es menor a 30.

Tabla 3
Prueba de normalidad de shapiro
Pruebas de normalidad

Variables	Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.
NIC 2 inventarios	.748	9	.005
Impuesto a la renta	.908	9	.302

En la tabla 4 se observa que la relación entre las variables NIC 2 inventarios e impuesto a la renta existe una correlación de 0.225 según lo indica el rho de Spearman que corresponde a 0.225 y un nivel de significancia de 0.560 ($p>0.05$), lo que se demuestra una relación no significativa en la población. Concluyendo así que a mayor valoración de los inventarios según la NIC 2 mayor cultura de retribución en impuesto a la renta. Finalmente se determina que la valoración de los inventarios según la NIC 2 incide positiva mas no significativamente en la retribución de impuesto a la renta en las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Tabla 4
Relación entre las variables impuesto a la renta y NIC 2 inventarios

	NIC 2 inventarios		
	Rho de Spearman	Sig	N
Impuesto a la renta	,225	.560	9

4.2.1 Relación entre la NIC 2 inventarios y las prácticas de valoración en las mermas de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Se puede visualizar en la figura 3, la distribución para la dimensión mermas es cercana a la normal puesto que la mayor cantidad de respuestas están ubicadas en la parte central. Cabe mencionar que la dimensión en cuestión cuenta con una media de 6.11 y una desviación estándar de 2.028.

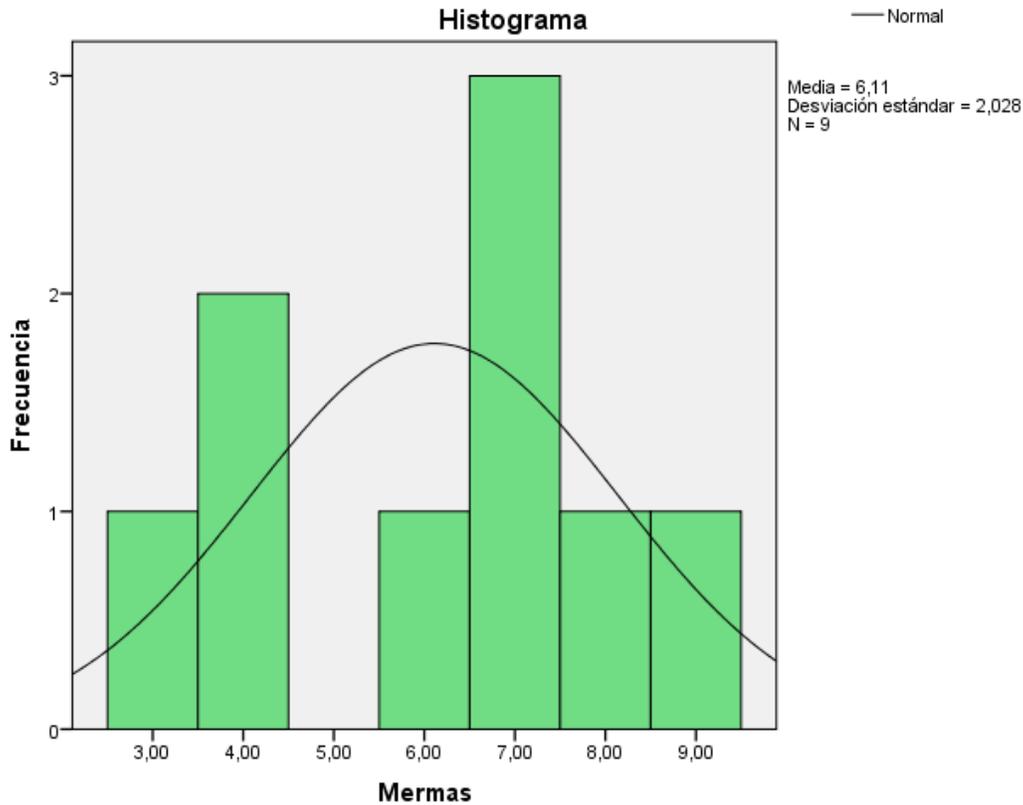


Figura 3 – histograma de normalidad de la dimensión mermas

Se observa en la tabla 5 en la prueba de normalidad de Shapiro-Wilk que la dimensión Merms posee una distribución normal puesto que el nivel de significancia (p valor) es mayor a 0.05 y en este caso es de 0.445, por otro lado la variable NIC 2 inventarios cuenta con una distribución no normal ya que el nivel de significancia es menor a 0.05. En esta situación se tomará como no normales tanto la variable como la dimensión, rechazando así H_0 y aceptando H_a . Como también conociendo esto se utilizará el coeficiente de correlación de Spearman para determinar la relación entre ellas.

Tabla 5
Prueba de normalidad de shapiro-Wilk

Variable y dimensión	Pruebas de normalidad		
	Estadístico	Gl	Sig.
NIC 2 inventarios	.748	9	.005
Mermas	.926	9	.445

En la tabla 5 se observa que la relación entre la variable NIC 2 inventarios y la dimensión mermas existe una correlación 0.370 según lo indica el rho de Spearman que corresponde a 0.370 y un nivel de significancia de 0.327 ($p > 0.05$), lo que se demuestra una relación no significativa en la población. Concluyendo así que a mayor valoración de los inventarios según la NIC 2 mayor normalización de las mermas. Finalmente se determina que la valoración de los inventarios según la NIC 2 incide positiva mas no significativamente en las mermas de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Tabla 6
Relación de las mermas y NIC 2 inventarios

	NIC 2 inventarios		
	Rho de Spearman	Sig	N
Mermas	.370	.327	9

4.2.2 Relación entre la NIC 2 inventarios y las prácticas de valoración en los desmedros de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Se puede visualizar en la figura 4, la distribución para la dimensión desmedros no es cercana a la normal puesto que la mayor cantidad de respuestas están ubicadas en los extremos, pues para corroborar o no esta información es necesario visualizar la tabla 7.

Cabe mencionar que la dimensión en cuestión cuenta con una media de 7.44 y una desviación estándar de 3.712.

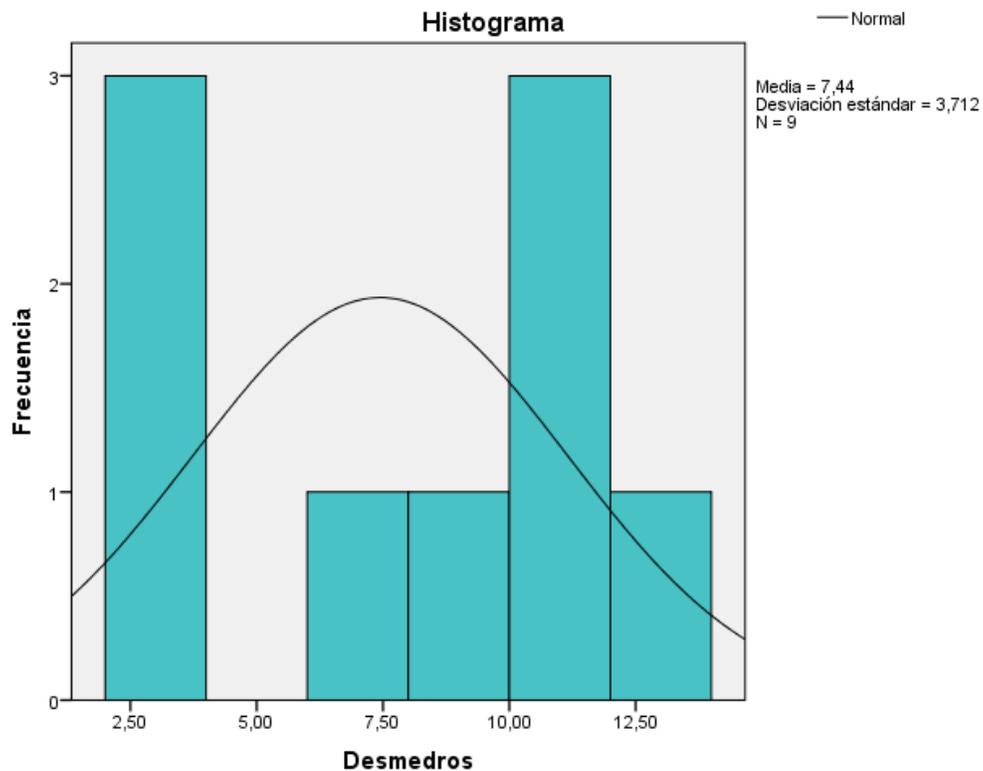


Figura 4 – histograma de normalidad de la dimensión desmedros

Se observa en la tabla 7 en la prueba de normalidad de Shapiro-Wilk que la dimensión Desmedros posee una distribución normal puesto que el nivel de significancia (p valor) es mayor a 0.05 y en este caso es de 0.144, por otro lado la variable NIC 2 inventarios cuenta con una distribución no normal ya que el nivel de significancia es menor a 0.05. En esta situación se tomará como no normales tanto la variable como la dimensión, rechazando así H_0 y aceptando H_a . Como también conociendo esto se utilizará el coeficiente de correlación de Spearman para determinar la relación entre ellas.

Tabla 7
Prueba de normalidad

Variable y dimensión	Pruebas de normalidad		
	Estadístico	Shapiro-Wilk gl	Sig.
NIC 2 inventarios	.748	9	.005
Desmedros	.877	9	.144

En la tabla 8 se observa que la relación entre la variable NIC 2 inventarios y la dimensión desmedros existe una correlación 0.304 según lo indica el rho de Spearman que corresponde a 0.304 y un nivel de significancia de 0.427 ($p > 0.05$), lo que se demuestra una relación no significativa en la población. Concluyendo así que a mayor valoración de los inventarios según la NIC 2 mayores serán los requisitos de admisibilidad (desmedros). Finalmente se determina que la valoración de los inventarios según la NIC 2 incide positiva mas no significativamente en los desmedros de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita

Tabla 8
Relación entre desmedros y NIC 2 inventarios

	NIC 2 inventarios		
	Rho de Spearman	Sig	N
Desmedros	.304	.427	9

4.2.3 Relación entre la NIC 2 inventarios y las prácticas de valoración del costeo de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Se puede visualizar en la figura 5, la distribución para la dimensión fórmulas de costeo no es cercana a la normal puesto que la mayor cantidad de respuestas están ubicadas en los extremos, pues para corroborar o no esta información es necesario visualizar la tabla 9.

Cabe mencionar que la dimensión en cuestión cuenta con una media de 13.44 y una desviación estándar de 4.065.

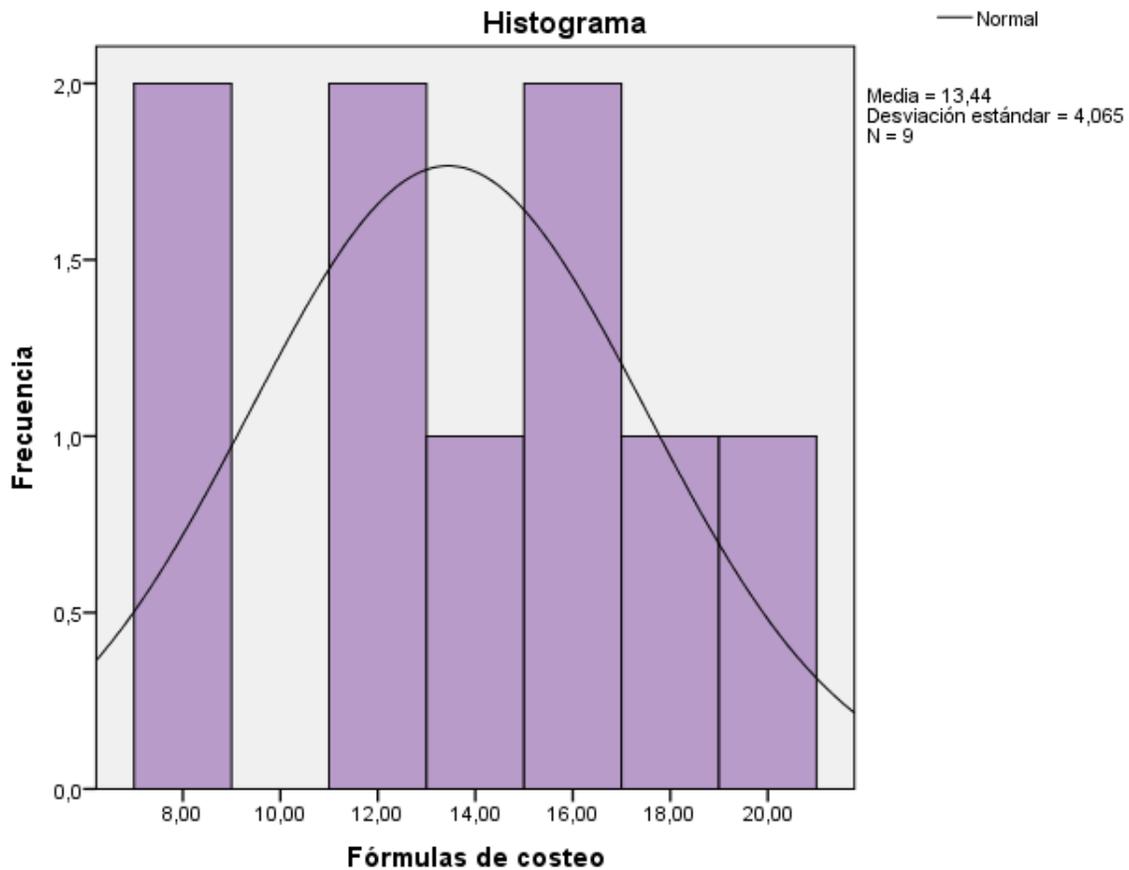


Figura 5 – histograma de normalidad de la dimensión fórmulas de costeo

En la tabla 9 se muestra la prueba de normalidad de la variable NIC 2 inventarios y la dimensión fórmula de costeo. La cual nos indica que esta dimensión cuenta con una distribución normal debido a que el nivel de significancia (p valor) es mayor a 0.05 en este caso es 0.482 por otro lado la variable NIC 2 inventarios posee una distribución no normal, el p valor es menor a 0.05 en este caso es 0.005. Conociendo este resultado, para obtener la relación entre ambas variables se manejará la prueba de Spearman.

Tabla 9

Prueba de normalidad de shapiro –wilk con relación a la variable NIC2 inventarios y la dimensión fórmulas de costeo

	Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.
NIC 2 inventarios	.748	9	.005
Fórmulas de costeo	.930	9	.482

En la tabla 10 se observa que la relación entre la variable NIC 2 inventarios y la dimensión fórmulas de costeo existe una correlación 0.070 según lo indica el rho de Spearman que corresponde a 0.070 y un nivel de significancia de 0.859 ($p > 0.05$), lo que se demuestra una relación no significativa en la población. Concluyendo así que a mayor valoración de los inventarios según la NIC 2 mayores será el promedio de los resultados de las fórmulas de costeo. Finalmente se determina que la valoración de los inventarios según la NIC 2 incide positiva mas no significativamente en el promedio de las fórmulas de costeo de las empresas azucareras ubicadas en el mercado Productores de Santa Anita.

Tabla 10

Relación entre la variable NIC 2 inventarios y la dimensión fórmulas de costeo.

	NIC 2 inventarios		
	Rho de Spearman	Sig	N
Fórmulas de costeos	.070	.859	9

4.3 Discusión

Las NIC 2 inventarios y su relación con el impuesto a la renta alcanzaron una relación positiva escasa ($\rho = 0.225$) puesto que el personal de las empresas azucareras del mercado productores de Santa Anita desconoce en su mayoría sobre qué formará parte del costo de

los activos para el alcance de las NIC 2. Sin embargo la NIC 2, menciona que debe incluirse como parte del costo aquellos destinados a su transformación y otros costos en los que se haya incurrido hasta darles sus condiciones y ubicaciones actuales. Bajo esta condición podemos señalar que debería formar parte del costo de las existencias, aquellas erogaciones por estiba y desestiba, transporte, seguros y otros vinculados a su adquisición.

En relación a las mermas y las NIC 2 inventarios alcanzó una relación débil ($\rho=0.370$) básicamente porque el nivel de mermas en las empresas no fueron de mayor consideración. En todo caso, al ser mínimas las mermas que experimenta este tipo de actividades, no se preocupan por cumplir todos los requisitos que para efectos tributarios deberían hacerse para efecto de permitir su deducibilidad. Según datos recogidos en el trabajo de campo, Senasa toma a manera de muestra para efecto de su labor de fiscalización algún saco de azúcar que viene del exterior, es decir, solo los productos importados manifestarían mermas. La duda más importante que surge en el personal encuestado, es si las empresas de comercio manifiestan también mermas tal cual las productivas. En concordancia con el diccionario de derecho usual de Guillermo Cabanellas, se define a la merma como la pérdida física tanto en el volumen, peso o cantidad de las existencias ocasionadas por causas inherentes a su naturaleza o proceso productivo. Ante esto, se puede acotar que en concordancia con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04967-1-2010, señala que no necesariamente las mermas se derivan del proceso productivo, toda vez que se refieren a bienes, insumos y existencias en general, sin distinguir si dichas existencias se encuentran como productos en proceso o productos terminados, es decir, se podría manifestar una merma en el traslado de los productos, que aunque es mínima, efectivamente ocurre y se está dejando de reconocer como tal.

Los desmedros y las NIC 2 inventarios mostraron una relación positiva débil ($\rho=0.304$) fundamentalmente porque al igual que las mermas, los desmedros no fueron de mayor consideración puesto que ante la duda manifestada en el párrafo anterior, dejaron de reconocerlo, aunque también es mínima. La Resolución del Tribunal Fiscal N° 0199-4-2000 dice que los productos que no pasaron por el control de calidad, no son mermas. La Resolución del Tribunal Fiscal N° 3722-2-2004, establece que no todo desmedro implica una pérdida total del valor del bien; pudiéndose comercializar, en tal situación, por un menor precio. En este caso puede ocurrir algún evento ajeno a la voluntad de las personas, como la humedad u otros hechos lo que deteriora el producto y se vende a menor precio.

Finalmente la NIC 2 inventarios y las fórmulas de costeo alcanzaron una relación positiva escasa debido a que las mermas y desmedros no fueron de mayor consideración y por lo tanto las empresas decidieron no aplicarlas. Respecto de esta situación, la NIC 2 inventarios menciona que se debe reconocer los inventarios considerando los hechos vinculados a su deterioro, lo mismo que no se ha considerado que si bien es cierto, no fueron de mayor consideración en muchos de los casos no fueron aplicadas de acuerdo a lo que establece las NIC 2 inventarios.

Capítulo V

Conclusión y recomendación

5.1. Conclusiones

Considerando los resultados encontrados se concluye el presente informe de investigación de la siguiente manera:

En general, se halló una influencia directa y no significativa entre las NIC 2 inventarios y el impuesto a la renta de las empresas azucareras del mercado Productores de Santa Anita. El resultado del coeficiente de correlación Rho de Spearman fue de 0.225. Lo que demostró una relación escasa entre las variables mencionadas. Sin embargo, el resultado no es significativo con un p valor de 0.560 ($p > 0.05$). Las NIC 2 inventarios tiene una relación positiva en el impuesto a la renta.

Respecto a la dimensión mermas y las NIC 2 inventarios se halló que existe una débil correlación ($r=0.370$) y un nivel de significancia de ($p > 0.05$). Lo que infiere que las mermas de la empresa en dicho periodo estuvieron dentro de los normales y por lo tanto se permitió su deducción tributaria.

Con respecto a la correlación entre los desmedros y las NIC 2 inventarios existe una relación positiva débil ($\rho=0.304$) indicado de este modo que las desvalorización de los productos no fueron sustentados de acuerdo a la norma. Debido a que al reconocer como gasto para efecto del impuesto a la renta, les afectaba en su liquidez, dado que el conocimiento general es que para reconocer el gasto tributario, debería destruirse el producto en su totalidad, y que por desconocimiento de las jurisprudencias no se hace uso del gasto.

Finalmente, la relación entre la dimensión fórmula de costos y la NIC 2 se halló positiva y escasa ($\rho=0.07$) lo cual infiere que las empresas hacen uso de la misma fórmula de costos para todos los inventarios que puedan realizar mas no el que está establecido por la superintendencia.

5.2. Recomendaciones

Es necesario que el personal de las empresas azucareras del mercado productores de Santa Anita para puedan recibir una capacitación referente sobre las NIC 2 inventarios y el impuesto a la renta para que puedan tomar las medidas correctas y sepan lo que harán en cuanto a mermas, desmedros y fórmulas de costos.

Que las empresas elaboren un expediente técnico que sea emitido por un profesional experto en el tema en caso de las mermas, para que este documento pueda servir como evidencia ante la SUNAT y así puedan ser reconocidas (las mermas).

Con respecto a los desmedros se recomienda a los empresarios del mercado de productores de Santa Anita que éstos, tienen que ser considerados como gastos y regirse a los que la NIC 2 establece.

Finalmente se recomienda que en cuanto a las fórmulas de costo sean obligatoriamente necesarios regirse a la indicación de la superintendencia, como también emitir los comprobantes de pago en el caso de retiro de bienes para uso personal de empleadores. También se ha de considerar que para efecto de una adecuada presentación de los estados financieros, los mismos que debe ser de utilidad para los usuarios de la información financiera, debe reconocerse cuando el inventario ha sufrido deterioro, es decir, debe valorarse el inventario tanto al inicial como al final del periodo de acuerdo a las condiciones en las cuales éstos se encuentren.

Referencias

- Achina, A. y Vásquez, M. (2012). *Implementación de un sistema de control de inventarios para la empresa Megasetec Cía Limitada de la Ciudad de México*. Tesis de grado. Universidad Regional Autónoma de los Andes.
- Aguilar, H. (2015). *Normas Internacionales de Información Financiera - más de 200 casos prácticos de las NIC y NIIF*. Tomo II. Lima. Editorial Entrelíneas SRL.
- Alva, M. (2016). *Actualidad tributaria 2016 impuesto a la renta*. Primera edición. Editorial Pacífico Editores SAC. Breña, Lima, Perú.
- Álvarez, R. (2009). *Análisis y Propuestas de Implementación de Pronósticos y Gestión de Inventarios en una Distribuidora de Productos de Consumo Masivo*. Tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Apaza, M. (2011). *Estados Financieros, Formulación, Análisis e Interpretación Conforme a las NIIF y al PCGE*. Pacífico Editores S.A.C.
- Apaza, M. (2015). *PCGE y NIIF Aplicados a Sectores Económicos*. Lima Distribuidora Pacífico E.I.R.L.
- Asanza, J. (2015). *La valoración de las existencias, el costo de adquisición y su tratamiento físico y contable para una mejor gestión empresarial*. Tesis de grado, Universidad Técnica de Machala.
- Avalos, M. (2003). *El contador público y su responsabilidad civil y/o penal en ejercicio de sus funciones en el Perú*. Revista virtual Quipukamayoc Volumen 10 número 19. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Blanco, I. y Aibar, B. (2004). *Existencias*. Libro titulado: Monografías sobre las normas internacionales de información financiera, Tomo II. Editores: Madrid Recoletos, 2004. España.
- Bohórquez, J. (2011). *Adopción de normas internacionales de contabilidad en Suramérica*. Artículo de Investigación. Corporación Universitaria de la Costa, Barranquilla-Colombia.
- Bonilla, I., Saavedra, J. y Amariz, S. (2011). *“Impacto Tributario por la Implementación de las NIC Y NIIF en Venezuela, Chile, Perú, Panamá”*. Tesis de Grado, Universidad Autónoma de Bucaramanga, Colombia.
- Bravo, F., Yacolca, D., Moreno, A. y Rojas, J. (2012). *Cultura Tributaria*. Libro de consulta del Instituto de Administración Tributaria y Aduanera. Segunda edición. Editorial Punto y Gráfica S.A.C. Pueblo Libre, Lima. Perú.
- Cabanellas, Guillermo (2001). *Diccionario enciclopédico de derecho usual: tomo 5*. 27° edición. Editorial: Heliasta S.R.L. Buenos Aires, Argentina.
- Calderón, G., Herrera, M. y Medina, Y. (2014). *Incidencia de la aplicación de la sección tres presentación de estados financieros de las normas internacionales de información financiera (NIIF) para las Pymes en la ferretería 'Blandón Moreno' durante el periodo 2014*. Tesis de grado, Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Managua – Nicaragua.
- Cano, A., Restrepo, C. y Villa, O. (2017). *“Aportes de Fray Luca Pacioli al desarrollo de la contabilidad: origen y difusión de la partida doble”*. Artículo de Investigación. Revista Espacios ISSN 0798 1015 volumen 38 (Número 34). Universidad de Medellín, Colombia.

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT (2012). “*Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y su impacto en ámbito de la Administración Tributaria / 2012*”. Colección documentos de trabajo – CIAT 04-2012. Editorial CIAT.
- Chang, S. (2011). *Estudio de las normas internacionales de información financiera sobre los planes de prestaciones definidas y su impacto en los resultados de las entidades del Estado peruano*. Tesis para optar el grado de magister en Contabilidad. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima.
- Consejo Normativo de Contabilidad (1998). Resolución N° 013-98-EF/93.01
- Deloitte (2012). *Guía Rápida IFRS*. Revista digital. Edición actualizada del segundo semestre del 2012. Diseñado y producido por CIBS, Dpto. Comunicación, Imagen Corporativa y Business Support, Madrid.
- Durán, A. *Publicación Ciencia y Tecnología* (2001). Volumen 34. Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha.
- Esquivel, N., Casaya, V. y Córdoba, M. (2008). *Impuesto sobre la Renta en Nicaragua*. Tesis de grado. Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua.
- Fernández, J. (2004). *El Concepto de Renta en el Perú*. Ponencia individual. Trabajo de investigación. Edición del Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- Fondo Monetario Internacional (2002) *Globalización: Marco para la participación del FMI*. Estudio temático preparado por el personal del FMI. Marzo 2002. Whashington, EE.UU.
- García, E. (2005). *Las normas Internacionales de Contabilidad su aplicación en el Medio Guatemalteco y sus diferencias con el Sistema Legal Tributario*. Tesis de grado, Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala.
- Gutiérrez, J. y Rodríguez, M. (2013). *Efectos en la Incorporación de las NIIF en los Resultados de los Estados Financieros Presentados Bajo PCGA en la Empresa Morococha S.A. en la Ciudad de Lima al 31 de Diciembre de 2012*. Tesis de grado. Universidad Privada Antenor Orrego, Perú.
- Hernández, E. (2010). *La historia de la contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica: Cuentas de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la guerra de Felipe II contra el Papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559)*. Artículo publicado por la revista De Computis Volumen 7 N° 13. España.
- Heizer, J. y Render, B. (2006). “*Dirección de la producción: Decisiones Tácticas*”. 6° Edición. Editorial: Prentice-Hall.
- Horngren, Ch., Datan, S. y Rajan, M. *Contabilidad de Costos un Enfoque Gerencial*. (2012). XIV Edición. México. Pearson Educación de México.
- Informe, La Misión Kemmerer, y su importancia para el Banco central, extractos de la obra Jorge Basadre Grohmann (2006). Moneda N° 132. Revista del Banco Central de Reserva del Perú.
- International Accounting Standards Board. <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>
- Instituto de Administración Tributaria y Aduanera, IATA de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, SUNAT (2012). Segunda edición. Callao, Perú.

- KPMG International Financial Reporting Group. Las NIIF COMENTADAS - Guía Práctica para comprender las Normas Internacionales de Información Financiera (2012). IV edición. Madrid. Thomson y Reuters.
- Manene, L. (2007). Gestión de existencias e inventarios. Ediciones contables y Administrativas S.A.C. España.
- Mantilla, S. Estándares / Normas Internacionales de Información Financiera, incluye Ejercicios y estudios de casos. (2013). IV Edición. Bogotá. Ecoe Ediciones S.Ltda.
- Márquez, Y. (2006). *Historia de la Contabilidad Pública en el Perú*. Revista Contabilidad y Negocios volumen 1, Número 1. Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Molina, C. (2010) *Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NiC-2) en la Determinación del Costo de Inventario de la Empresa Comercial Molpaca Molina ubicada en el Municipio Peña del Estado Yaracuy*. Tesis para optar el grado de Administración y Contaduría. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Venezuela.
- Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios (2005). Enlace:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/nic/ES_GV_T_RedBV2016_IAS02.pdf
- Paredes, R. (2012). Contabilidad tributaria. Una perspectiva integral de los tributos en el Perú. Paredes & Narvaez Consultores Corporativos S.A.C. Trujillo, Perú.
- Rabanal, S. y Tafur, K. (2015). *Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 2 Inventarios y su incidencia tributaria en los estados financieros de la empresa distribuidora Galuma S.A.C. periodo enero-junio 2015*. Tesis de grado, Universidad Privada Antenor Orrego; Trujillo, Perú.
- Ramírez, H. y Suárez, L. (2012). Guía NIIF para Pymes. Primera edición 438 p. Editorial Kimpres Ltda.: Universidad Libre. Colombia.
- Real Academia Española (2004). Diccionario de la Real Academia Española. Vigésima tercera edición. Editorial Espasa. España.
- Recavarren, F. (2014). *Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en el desarrollo de las grandes empresas familiares en el Perú*. Tesis doctoral, Universidad San Martín de Porres, Perú.
- Ricardo, D. (1817). Título original: The Works and Correspondence of David Ricardo. Vol 1 On the Principles of Political Economy and Taxation. Traducción: Juan Broc B., Nelly Wolff y Julio Estrada M. (1993). Edición: Fondo Cultura Económica Ltda. Bogotá, Colombia.
- Rico, C. (2013). *La historia contable de Perú: una pieza básica en el contexto latinoamericano*. Revista virtual Quipukamayoc Volumen 21 número 40. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Sandoval, J. (2014). *Sistema de pronóstico de inventario basado en modelos estadísticos para la Distribución de Repuestos del Sector Motos*. Tesis de grado, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, Perú.
- Smith, A. (1776). Título original: *An Inquiry into the nature and causes of the Wealth of nations*. Traductor: Carlos Rodríguez Braun (2015). Editor digital: Titivillus. Zaragoza, España.
- Talla, S. (1999). *La globalización y la armonización contable*. Revista virtual Quipukamayoc. Primer semestre. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

- Torres, B., Moreno, C. y Pineda, J. (2015). *Las normas internacionales de información financiera (NIIF) y sus efectos en la depuración de la renta gravable de las empresas comercializadoras*. Tesis de grado. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.
- Ugalde, N. (2014). *Las normas internacionales de información financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB*. Artículo de investigación. Revista Ciencias Económicas Volumen 32 N°1:2014. Universidad de Costa Rica.
- Villamil, D. (2015). *La implementación del control interno de inventarios para el sector droguista de acuerdo con las normas internacionales de auditoría – NIAS*. Ensayo de grado. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá, Colombia.

ANEXOS

Anexo 1

Carta de respuesta

Lima, 2 de agosto de 2017

Dra. Rosa Astohuamán

Vice Presidenta del Mercado Productores de Santa Anita

Lima

Yo, PEDRO ORLANDO VEGA ESPILCO, identificado con DNI N° 09835615, con domicilio en la calle 16 Mz U-1 lote 8-A, AA.HH. San Genaro, en el distrito de Chorrillos. Ante Ud. respetuosamente me presento y expongo:

Que habiendo culminado el curso de maestría en AUDITORÍA INTEGRAL en la Universidad Peruana Unión, solicito a Ud. permiso para realizar trabajo de Investigación en su Institución sobre LA “**RELACIÓN ENTRE LA VALORACIÓN DE LOS INVENTARIOS SEGÚN LA NIC 2 INVENTARIOS E IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS AZUCARERAS UBICADAS EN EL MERCADO PRODUCTORES DE SANTA ANITA, 2016**” para optar el grado de Magíster.

POR LO EXPUESTO:

Ruego a usted acceder a mi solicitud.

Lima, 02 de agosto del 2017

PEDRO ORLANDO VEGA ESPILCO

DNI 096835615

Anexo 2

Cuestionario

Este cuestionario tiene como objetivo principal obtener información que apoye en la evaluación de la Relación entre la valoración de los inventarios según la NIC 2 inventarios y las prácticas de valoración del impuesto a la renta de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita. La información es de carácter confidencial y será utilizada únicamente para fines de investigación. A continuación se detallan preguntas con varias opciones, sea veraz con su respuesta y marque con una x la respuesta que Ud. considere correcto según su experiencia en esta organización.

I.DATOS GENERALES

1. Años de experiencia

- a. 1 – 5 años b. 6 – 10 años c. 11 – 15 años d. 16 – 20 años e. 21 a más años

2. Sexo

- a. Masculino b. Femenino

3. Nivel de educación

- a. Técnico b. Universitario c. Posgrado

4. Función dentro de la empresa.

- a. Asistente b. Contador c. Otro _____

II. Datos sobre la NIC 2 inventarios e impuesto a la renta

Indicaciones: Por favor lea cuidadosamente las preguntas y seleccione la alternativa numerado del 1 – 5.

1	2	3	4	5
Nunca	Algunas veces	Regularmente	Casi siempre	Siempre

NIC 2 INVENTARIOS

Dimensión	Ítem	Categoría				
		Siempre 5	Casi siempre 4	Regularmente 3	Algunas veces 2	Nunca 1
Valoración inicial	En las notas a los estados financieros, la entidad revela información sobre las políticas contables adoptadas en la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizado.					
	La entidad, registra las políticas contables debidamente detallada, las mismas que forman parte importante en el accionar del departamento de contabilidad.					
	En el caso de la obtención de préstamos para adquirir mercaderías, los intereses los asignamos a gastos del periodo.					

	Las mercaderías pactadas mediante anticipos, no son reconocidas como gasto del periodo.					
	Los impuestos no recuperables como aranceles, impuesto selectivo al consumo se asignan como parte del costo del bien.					
	Los intereses por compras al crédito, se cargan al gasto del periodo en el que se devenga cada cuota.					
	En el caso de las erogaciones por almacenamiento de las mercaderías, envases y otros suministros se reconoce como gastos del periodo.					
	Los descuentos por volumen de compra, dentro de la misma factura, afecta el costo del producto por lo que no es un ingreso.					
	Las erogaciones por transporte de mercadería son cargadas al costo de las existencias, el mismo que incide en el estado de situación financiera.					
	Cualquier tipo de impuesto que se haya pagado para efecto de la adquisición de existencias, los mismos que no sean recuperables, son gastos del periodo.					

	Al momento del ingreso al almacén de las mercaderías, los evaluamos con las otras erogaciones hasta su ubicación lista para la venta.					
Valoración posterior	Cuando se tiene que usar una fórmula o técnica de costeo, la entidad revisa la NIC 2 para realizar el más apropiado para la empresa.					
	Los productos que perecieron o que están desvalorizados en nuestro almacén, están medidos al valor neto de realización.					
	La empresa, mide sus inventarios al valor neto realizable al formular los estados financieros.					

PRÁCTICAS DE VALORACIÓN DEL IMPUESTO EN RELACIÓN AL COSTO DE INVENTARIO

Dimensión	Ítem	Categoría				
		Siempre 5	Casi siempre 4	Regularmente 3	Algunas veces 2	Nunca 1
Mermas	Las mermas de la entidad, están dentro de los normales y por lo tanto se nos permite su deducción tributaria.					
	Los productos dañados en su traslado, no son permitidos para su reducción tributaria.					

	Las mermas de la entidad son inevitables, y usualmente no son reconocidas por el fisco.					
	El no sustento de los desmedros de acuerdo a las normas, afectan tributariamente.					
Desmedros	Las desvalorizaciones o desmedros de las existencias, reconocidos como gastos de periodo, no se nos permite su deducción tributaria.					
	Las desvalorizaciones por desmedros, es casi impracticable sustentar para efectos tributarios por ser productos perecibles que día a día se producen.					
Prácticas de valoración de costeo	Se aprecian diferencias sustanciales entre la fórmula de costeo adoptada por la entidad y la permitida por el fisco.					
	En el caso de retiros de bienes para uso personal de empleadores, se hace el registro respectivo emitiéndose un comprobante de pago.					
	Los productos deteriorados siguen en documentos manteniéndose como parte del activo.					
	Cuenta la entidad con un formato de inventarios establecido por la superintendencia.					

Anexo 3

Matriz de consistencia

Problema general	Objetivo general	Hipótesis general	Variables	Diseño metodológico
¿En qué medida la Norma Internacional de Contabilidad 2 inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?	Explicar el grado de relación entre la valoración de los inventarios según la NIC 2, y las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita.	La NIC 2 inventarios tiene relación significativa en las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016.		Descriptivo y correlacional.
Problemas específicos	Objetivos específicos	Hipótesis específicos		
¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?	Determinar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración de las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.	La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración en las mermas de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.	NIC 2 Inventarios	Diseño de investigación Diseño no experimental. Área de estudio Pequeñas empresas del mercado Productores de Santa Anita.
¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en los desmedros de las empresas comerciales	Identificar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración de los desmedros de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.	La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración en los desmedros de las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.	Prácticas de valoración del Impuesto a la renta	Población y muestra Muestreo no probabilístico por conveniencia. Valoración estadística Shapiro-Wilk

del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?				Rho Spearman
¿En qué medida la valoración inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del impuesto a la renta de tercera categoría en las prácticas de valoración de costeo utilizados de las empresas comerciales del sector azucarero del mercado Productores de Santa Anita, 2016?	Examinar en qué medida la valorización inicial y posterior de los inventarios se relaciona con las prácticas de valoración del costeo utilizados por las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.	La NIC 2 inventarios tiene una relación significativa con las prácticas de valoración de costeo utilizados en las empresas comerciales del sector azucarero del Mercado productores de Santa Anita, 2016.		

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

En una escala de 0 – 100% tenga a bien de responder las preguntas que continuación se detallan:

1. ¿El instrumento de investigación cumple con los objetivos propuestos?

0 ___ 10 ___ 20 ___ 30 ___ 40 ___ 50 ___ 60 ___ 70 ___ 80 ___ 90 ___ 100

2. ¿Considera que este instrumento contiene las variables del tema de investigación?

0 ___ 10 ___ 20 ___ 30 ___ 40 ___ 50 ___ 60 ___ 70 ___ 80 ___ 90 ___ 100

3. ¿Considera que la cantidad de ítems inmersos en el presente instrumento muestran el contenido general del tema de investigación?

0 ___ 10 ___ 20 ___ 30 ___ 40 ___ 50 ___ 60 ___ 70 ___ 80 ___ 90 ___ 100

4. ¿Considera que los ítems propuestos permiten obtener una respuesta objetiva de parte de los encuestados?

0 ___ 10 ___ 20 ___ 30 ___ 40 ___ 50 ___ 60 ___ 70 ___ 80 ___ 90 ___ 100

5. ¿Qué preguntas a su opinión se podría añadir al instrumento?

6. ¿Qué preguntas a su opinión se podrían anular?

7. Recomendaciones

Fecha:

Validado por: