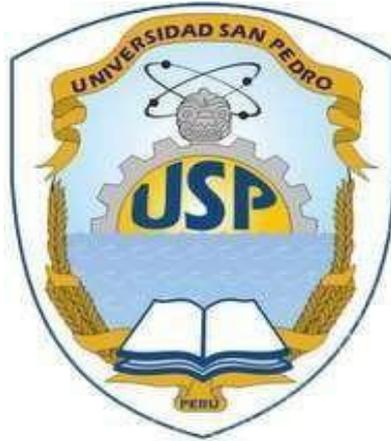


UNIVERSIDAD SAN PEDRO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



Control interno de existencias y generación de riesgos tributarios en
Pacific Natural Foods, Chimbote 2018

TESIS PARA OBTENER EL GRADO DE BACHILLER EN
CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

Autora:

Carlos Guizábalo, Liz Elena

Asesor:

Dr. Revilla Becerra, Misael

Chimbote – Perú

2018

PALABRAS CLAVE

TEMA	Auditoría
ESPECIALIDAD	Tributación

KEYWORDS

TEMA	Audit
ESPECIALIDAD	Taxation

Línea de Investigación

Área: Ciencias Sociales

Sub área: Economía y Negocios

Disciplina: Economía

TÍTULO

**Control interno de existencias y generación de riesgos tributarios en PACIFIC
NATURAL FOODS, CHIMBOTE 2018**

TITLE

**Internal control of stocks and generation of tax risks in PACIFIC NATURAL
FOODS, CHIMBOTE 2018**

RESUMEN

El trabajo de investigación tuvo como propósito determinar que el control interno de existencias de almacén genera riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote 2018, para ello, se utilizó el tipo de investigación descriptiva, con diseño no experimental de corte transversal. La población estuvo conformada por la empresa materia de estudio y la muestra utilizada estuvo compuesta por siete trabajadores de la empresa, conformada por el jefe de almacén, almacenero, gerente, contador y 03 asistentes contables. La técnica de investigación usada fue la entrevista y se aplicó como instrumento de recolección de datos la Guía de Entrevista.

Entre otros resultados encontramos que la empresa no cuenta con un sistema informático de control de existencias idóneo, accesible y de fácil manejo, el personal encargado no está haciendo las contrastaciones pertinentes en el momento de ingreso y salida de la mercadería, ni se realiza una revisión permanente y periódica de las existencias, no hay interrelación entre las áreas administrativas y las de almacén, los desmedros de existencias (conservas) son resultado de las malas prácticas al momento de ubicar las mismas en los depósitos del almacén, y de la falta de revisiones oportunas del mismo, que genera el vencimiento del producto, por lo que la aplicación de un adecuado sistema de control interno de existencias en almacén permitirá disminuir los riesgos tributarios.

ABSTRACT

The purpose of the research work was to determine that the internal control of warehouse stock generates tax risks in the company Pacific Natural Foods SAC, Chimbote 2018. For this purpose, the type of descriptive research was used, with a non-experimental cross-sectional design. The population was formed by the company subject of study and the sample used was composed of seven workers of the company, consisting of the warehouse manager, storekeeper, manager, accountant and 03 accounting assistants. The research technique used was the interview and the Interview Guide was applied as an instrument of data collection.

Among other results we find that the company does not have a computerized control system of suitable, accessible and easy to use, the staff in charge is not making the relevant tests at the time of entry and exit of the merchandise, nor is a review permanent and periodic existence, there is no interrelation between the administrative areas and those of warehouse, the waste of stocks (preserves) are a result of the bad practices when placing them in the warehouses of the warehouse, and the lack of revisions timely of the same, which generates the expiration of the product, so that the application of an adequate system of internal control of stocks in storage will allow to reduce the tax risks.

INDICE

Tema	Página N°
Palabras Clave.....	i
Título.....	ii
Resumen.....	iii
Abstract.....	iv
I. Introducción	01
1.1. Antecedentes y Fundamentación Científica... ..	01
1.2. Justificación	08
1.3. Problema	09
1.4. Conceptuación y Operacionalización de las Variables	09
1.5. Hipótesis.....	58
1.6. Objetivos	59
II. Metodología	60
2.1. Tipo y diseño de investigación.....	60
2.2. Población y muestra.....	60
2.3. Técnicas e Instrumentos de Investigación	60
III. Resultados	61
IV. Análisis y Discusión.....	80
V. Conclusiones y Recomendaciones.....	84
5.1. Conclusiones	84
5.2. Recomendaciones	85
VI. Agradecimiento	86
VII. Referencias Bibliográficas.....	87
VIII. Anexos	92

I. INTRODUCCIÓN

1.1. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTACIÓN CIENTÍFICA

Arias, Jacha & Mamani (2016) entre otras conclusiones, precisa que el área de inventarios es un área en el que el dueño de la empresa no le da la importancia debida, ya que como el mismo asume el control de todo el proceso administrativo, financiero y contable, etc., no considera que la falta de control de inventario le generara problemas administrativos, financieros y contables, pero que en la realidad si le genera estos problemas según lo investigado, asimismo, señala que se encontraron en la empresa al 31.12.2015 mercaderías ya vencidas que no fueron retiradas de su inventario físico estando mezcladas con las mercaderías aptas al consumo del cliente, ante ello se procedió retirar del inventario dando como efecto en su costo de venta y sus mercaderías, además, la empresa no cuenta con un organigrama ni menos con un manual de organización y funciones debido a ello no se sabe cuáles son las áreas y funciones para cada colaborador, lo que ha generado que no haya un debido control de inventarios por los colaboradores, no hay un persona encargada que verifique las mercaderías que entran y salen y a donde se destinan, así como los vencimientos de las mercaderías, para poder hacer el pedido del cambio del producto oportunamente, esta falta de control de inventario, conlleva a que el resultado en su situación financiera no refleja la verdadera situación económica de la empresa.

Malca, M. (2016) entre otras conclusiones, señala que no se hay un eficiente sistema de control interno en los inventarios lo cual origina un problema al momento de realizar la planificación financiera, al no establecer procedimientos que aseguren la revelación de la información, asimismo, no se desarrolla correctamente una evaluación de riesgo de seguridad, origen natural y tecnológico en los inventarios originando

deficiencias en la creación de valor, al no prevenir problemas de nivel macro y microeconómico, y, finalmente, no se realiza de manera adecuada la información y comunicación entre el área de almacén y el departamento contable no conciliando los reportes entre ambas áreas afectando de esta manera la toma de decisiones financieras, al decidir en base a una información no adecuada a la realidad.

Villanueva, D. (2013) entre otras conclusiones, señala que la falta de establecimiento de metas y objetivos del control interno, no permite que se evalúen el nivel de cumplimiento de las políticas de trabajo en las empresas pesqueras, asimismo, señala que la ejecución del control interno incide en el cumplimiento de las metas y objetivos de la empresa, y por último, establece que la evaluación del cumplimiento del control interno, permite que se prevean posibles acontecimientos que afecten la gestión en las empresas pesqueras, por lo que se corroboró que los efectos del control interno sí inciden directamente en la gestión de una empresa pesquera de la actividad exportadora ubicada en Paita-Piura.

Misari, M. (2012) entre otras conclusiones, precisa que el control interno de inventarios es un factor determinante en el desarrollo económico de las empresas del sector de fabricación de calzados, que la actualización permanente del registro sistemático de inventarios da como resultado el eficiente cálculo y proyección de la distribución y marketing de los productos elaborados, asimismo, que las revisiones físicas periódicas permiten la actualización y rotación de los inventarios, evaluando las existencias que no tienen mucha salida, y como resultado estableciéndose agresivas campañas de marketing para evitar pérdidas a la empresa, y finalmente, señala que la comunicación constante del área de almacén con las demás áreas contribuye a la aplicación de un eficiente control de inventarios, lo que servirá como base y sustento para la eficiente gestión de las empresas y su consecuente desarrollo.

Díaz & Morales (2017) entre otras conclusiones, señala que la empresa papelería Santa Rita S.A.C. cuenta con una estructura orgánica endeble, tal es así que carece de un organigrama eficaz, debido a una inadecuada distribución de sus departamentos que imposibilita aplicar la segmentación de trabajo, líneas de autoridad y responsabilidades en el área de almacén, originando deficiencias importantes en el ingreso y salida de existencias, almacenaje, registro e información de datos y documentos importantes, y la supervisión para la planeación, el control y toma de decisiones. Asimismo, se logró identificar riesgos en el ingreso y salida de existencias, almacenaje y la supervisión en el área de almacén, dando como resultado deficiencias tanto en la verificación de comprobantes y documentos sustentatorios, verificación del ingreso y salida de mercadería en el kárdex, conteo y revisión del estado en que se encuentran los productos y su distribución; seguido de la segregación de funciones del personal, restricción en cuanto al ingreso a almacén y conteo de productos en la toma de inventarios. Por último, la empresa carece de controles internos estables y de políticas, lineamientos y normas los cuales no le permiten contar con un adecuado ambiente operativo, como consecuencia de ello no se garantiza la eficiencia de las operaciones y todo el esfuerzo en diseñar un buen plan de organización y procedimientos serían estériles, por cuanto la empresa no lograría sus objetivos y metas trazadas.

Ríos, M. (2015) entre otras conclusiones, precisa que la sustentación de mermas y desmedros es una exigencia de la Ley del Impuesto a la Renta; asimismo, señala que la Ley tributaria vigente no señala las características necesarias ni exigencias mínimas para que las empresas del sector avícola ubicadas en la ciudad de Lima puedan sustentar tributariamente las mermas y desmedros que ocurren dentro de su proceso productivo y de distribución; y finalmente, que existe

jurisprudencia del Tribunal Fiscal que se ha pronunciado de manera inconsistente y en contra de la sustentación de mermas y desmedros que han realizado las empresas del sector avícola dentro de los procesos de fiscalización que han realizado por parte de la SUNAT, por lo tanto la incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría les ha generados cargas tributarias y sanciones que han afectado la rentabilidad de sus negocios.

Reynoso, Vargas & Vásquez (2016) entre otras conclusiones, señala que se ha determinado que la no deducibilidad de los desmedros para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, por no existir un procedimiento alternativo para las empresas del sector agroindustrial, influye significativamente en las empresas de este rubro, pues tal y como lo hemos demostrado, originan sobre costos financieros elevados. Pues sin este procedimiento, se determina un pago del impuesto a la renta, sobre una utilidad que no es real, restando liquidez a la empresa, impidiendo además que pueda invertir dicho dinero en otras líneas de negocio, o inclusive en la misma producción. Fundamentándose así, la necesidad de establecer el procedimiento alternativo propuesto, además, señala que la inexistencia de un procedimiento alternativo genera un conflicto entre las normas tributarias y las normas de sanidad en nuestro país, no permitiendo la armonización y cumplimiento de las mismas, conllevando a que las empresas se vean afectadas en la toma de decisiones, al existir una incertidumbre sobre que norma acatar. Pues de acatar las normas de sanidad estarían atentando financieramente contra la empresa, y de acatar las normas tributarias, estarían ocasionando un perjuicio ambiental conllevando a la proliferación de alguna plaga, que pueda afectar la salud de la humanidad. Conllevando en cualquiera de los casos a ser sancionados por cualquiera de los entes reguladores.

Sánchez, J. (2016) entre otras conclusiones, precisa que la empresa RIMAC GLAS SRL, necesita mejorar el control interno en el área de almacén en los inventarios sobre todo lo que corresponde a los retiros de los materiales para la realización de las obras, asimismo, señala que tiene deficiencia en cuanto al control de inventarios aun cuando lleva los controles mediante un software pero sin embargo, éstos son incorrectos, debido a que no son de fácil manejo, lo cual dificulta su uso, asimismo, se debe realizar mejoras en las salidas de las mercaderías al taller de obra, por lo que la propuesta de un sistema adecuado y la implementación de órdenes de salida de materiales de almacén que son cortados habilitados y luego instalados para las obras que recibe la empresa, ayudará a solucionar el problema del kárdex, sacando los saldos correctos de los inventarios y mejorando el control interno.

Por otro lado, se revisó investigaciones provenientes del extranjero para complementar el estudio realizado por los investigadores peruanos.

Díaz, J. (2015) entre otras conclusiones, precisa que la empresa Promapal, S.A., realiza actividades de chequeo de los cumplimientos de los deberes formales que denominan control interno, pero que no cumplen con los requisitos de un verdadero control interno, debido a esto, han sido objeto de sanciones impuestas por la Administración Tributaria, es por ello, que se les presentó la Propuesta de un Sistema de control interno de gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Así mismo, los controles internos de la empresa Promapal, S.A., son débiles y apuntan al área operativa dejando a un lado el área tributaria, por lo que es necesario reforzar los controles existentes, e implementar controles tributarios, tener una guía que garantice el buen desarrollo de las actividades de la misma, que puedan orientar a los responsables del área tributaria en la empresa, en este sentido; se llega a esta conclusión,

en vista de que se realizaron seguimientos de actividades cumplidas o no, y de recaudos llevados conforme a la normativa legal.

López, A. (2011) entre otras conclusiones, señala que no existe un adecuado control, lo que ha impedido al gerente una toma de decisiones efectiva para el mejoramiento de sus resultados económicos, asimismo, que la rentabilidad de la empresa se ha visto deteriorada por diferentes causas entre ellas la falta de políticas hacia la satisfacción de los requerimientos de los clientes y la aplicación de procedimientos inadecuados en el ciclo de inventarios.

Vega, J. (2011) entre otras conclusiones, precisa que la empresa no realiza comprobantes de ingresos a bodega que sustenten el ingreso de productos a bodega, hecho que es importante ya que es un documento de control indispensable, asimismo, que la empresa no posee ningún tipo de manual para el área de inventarios lo que dificulta el desarrollo de la empresa en el área de inventarios, lo que traía como consecuencia el descontrol de los préstamos de artículos de otras y para otras empresas, la adquisición, el registro de ingresos y salidas de productos, así como, el control físico de Inventarios.

Según el INFORME N° 290-2003-SUNAT/2B0000, se concluye que:

- Para que proceda la deducción de los desmedros deben ser acreditados con destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya aprobado un procedimiento distinto al señalado.
- Tratándose de bienes que habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en

aplicación del artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido.

- No existe la obligación de reintegrar el crédito fiscal en los casos de bienes que hayan sufrido desmedros pero que hayan sido enajenados porque no se habría producido los supuestos contemplados en el artículo 22° del TUO de la Ley del IGV e ISC.

RTF N° 3221-1-1-2003, concluye que:

- Se revoca la apelada que declara improcedente el reclamo contra las resoluciones de determinación y de multa, giradas por impuesto general a las ventas e impuesto a la renta, así como por la comisión de la infracción previsto en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por cuanto de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 2 del inciso a) del artículo 3° del Decreto Legislativo N° 821, se considera como venta, al retiro de bienes, con excepción del realizado como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes, debidamente acreditada conforme lo señalado en la norma reglamentaria, el inciso c) del numeral 2 del artículo 2° del Reglamento, aprobado por el D.S. N° 029-94-EF y modificado por el D.S. N° 136-96-EF, que refiere a que no se considera venta, los retiros que se efectúen como consecuencia de mermas o desmedros debidamente acreditados conforme las disposiciones del Impuesto a la Renta, en ese sentido, siendo que los montos reparados corresponden a desmedros tributariamente aceptados para efecto del Impuesto a la Renta, los mismo no pueden ser considerados como retiros de bienes, y por tanto el reparo al IGV debe ser dejados sin efecto. Siendo así las resoluciones de multa al haber sido giradas sobre la base de las omisiones determinadas respecto de los tributos materia del grado igualmente debe ser dejadas sin efecto

La fundamentación científica del presente proyecto de investigación radica en:

Decreto Supremo N° 179-2004 - Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), según se prescribe en el artículo 37°, del capítulo VI – Renta Neta, que a la letra dice: A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles: “Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.(para el presente caso sólo se señaló el inciso f)”

1.2. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

En la empresa materia de estudio se ha observado que cuando se realizan inventarios en el almacén de la empresa, se han encontrado desmedros en las existencias; lo que proviene de un control interno de existencias de almacén bastante deficiente, además de la inexistencia de un registro de ingresos y salidas adecuado, por lo que surge la importancia del mejoramiento del control interno de existencias por parte de la empresa. Por lo tanto, la presente investigación fue de gran importancia, pues permitió identificar las debilidades del control interno de la empresa, en el área de almacén, así como identificar las causas y consecuencias de los desmedros de existencias.

Asimismo, los resultados conseguidos podrán ser tomados por otros investigadores interesados en el tema materia de estudio.

1.3. PROBLEMA

¿De qué manera el control interno de existencias en almacén genera riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018?

1.4. CONCEPTUACIÓN Y OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

1.4.1. CONCEPTUACIÓN DE LAS VARIABLES

1.4.1.1. CONTROL INTERNO DE EXISTENCIAS

Claros, R. & León, O. (2012); explica que el control interno aporta un grado de seguridad razonable a la alta dirección de la organización, así como a todo al que esté interesado en las operaciones de la entidad, respecto al cumplimiento de las metas y objetivos, en efecto los objetivos del control interno son:

- La protección de sus activos.
- La obtención de información financiera correcta y segura.
- La promoción de la eficiencia y eficacia de acorde con las políticas prescritas por la dirección de la empresa.
- El cumplimiento de las normas, leyes, reglamentos y políticas establecidas.

El informe COSO I de 1992 (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) menciona que el control interno; comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, asegurar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad de las operaciones, estimular la observancia de las

políticas formuladas y del marco normativo vigente y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

La protección de los activos se refiere a salvaguardarlos o prevenirlos ante cualquier situación tanto interna como externa que afecte económicamente a la empresa, específicamente en nuestro campo de acción a las existencias de las empresas industriales pesqueras, como se explicaba la no protección de la misma afectará en gran medida a la generación de rentas futuras. La obtención de información financiera es lograda con un buen control interno, ya que al establecer y cumplir los controles eficientemente en el área de almacén disminuye el riesgo de no presentar fehacientemente una cifra en los estados financieros. La eficiencia y eficacia de las operaciones es un concepto que está directamente relacionado con el área de producción y ello logrará una mejora en la competitividad a través de la reducción de costos. El cumplimiento de las normas y leyes es el último objetivo del control interno, pero a la vez uno de los más importantes, y más aun considerando que el gobierno peruano está repleto de regulación y control burocrático, hecho que promueve a que las empresas estén más pendientes al cumplimiento tributario que al cumplimiento financiero, por el riesgo que supone algún sanción tributaria.

El concepto de control interno va más allá de las funciones que corresponden al departamento de contabilidad y finanzas, ya que puede incluir:

- El control presupuestal.
- La estandarización de los costos.

- Información periódica sobre la operación, análisis estadístico y su distribución.
- Programas de entrenamiento del personal.
- Un cuerpo de auditoría interna.
- Estudios sobre tiempo y movimientos propios de la ingeniería industrial.
- Controles de calidad mediante un sistema de inspección propio del área de control de calidad.

El control interno como control presupuestal permite realizar estimados más preciso y reales al servir como instrumento de cumplimiento para el logro de lo planeado, plan que económicamente descansa en un presupuesto.

La estandarización de costos se logra al aplicar el control eficiente y eficazmente a las operaciones, como se explicaba permite la reducción de los costos o en defecto a la estandarización de la misma.

Al aplicar cumplir con el control interno a las funciones diarias del personal de producción y a los sistemas de información, en su conjunto ambos lograrán que la información de las empresas industriales pesqueras sean periódicas permitiendo el análisis estadístico en cualquier momento que la gerencia lo solicite.

El control interno es una función propia del departamento de auditoría interna su formación independiente constituye la base del control de cualquier gerencia.

En las empresas industriales pesqueras, un conocimiento importante para las gerencias es la evolución de la ingeniería industrial, ello se puede entender a las tecnologías aplicadas a este

sector; ya que su descuido podría hacer que la empresa sea obsoleta en el tiempo frente a sus competidores, esto se estudia en cumplimiento del objetivo del control interno de mejora en la eficiencia y eficacia de las operaciones.

Por último, el control de calidad, es implementado por un departamento independiente del área de producción, la misma que tendrá normas estandarizadas establecidas por la gerencia, y para el equipo de auditoría interna el cumplimiento de dichos estándares son parte de su evaluación anual.

Elementos del control interno

Hurtado, E. (2013) conceptualiza los elementos del control interno indicando que se pueden agrupar en cuatro (4) clasificaciones:

- Dirección, que se asume la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
- Coordinación, que se adopte las obligaciones y las necesidades, que las partes integrantes de la empresa sea un todo homogéneo y armónico; que se prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.
- División de labores, que defina claramente la independencia de las funciones de:
 - Operación (producción, ventas)
 - Custodia (caja, tesorería)
 - Registro (contabilidad, auditoría interna).
- Asignación de responsabilidades, que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización inherentes con las responsabilidades

asignadas. En principio fundamental de este aspecto consiste, en que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien debidamente autorizado para ello.

Los elementos del control interno implementados en el área de almacén indican que toda decisión y política recae en las gerencias departamentales de las empresas industriales pesqueras, cabe señalar que el jefe del área de almacén tiene la obligación de implementar las políticas establecidas en cumplimiento de los objetivos organizacionales.

La división de labores expresamente se refiere a que el personal del área de almacén sepa específicamente que funciones realiza y cuáles no.

La Universidad de Buenos Aires (s.f.) en su manual de procedimientos de auditoría interna reafirma también que, en una organización cada funcionario es responsable del cumplimiento, dentro de su ámbito de desempeño y ante su superior inmediato, de los deberes de observar las normas, actuar conforme con los principios acordados y cumplir los planes institucionales.

La gerencia es responsable de la supervisión constante en cada nivel de la organización, con el objeto de verificar que esta funcione de acuerdo a lo planeado y definido e implantar ajustes, cuando las condiciones y circunstancias así lo requieran.

En la autoridad o gerencia superior descansa la responsabilidad por el eficaz funcionamiento del sistema de control interno de la organización. El control interno, como instrumento, debe facilitar a los administradores la medición de los resultados obtenidos en

el desempeño, el grado de cumplimiento de las metas y objetivos y la efectiva custodia del patrimonio. El control interno de cada organización debe ordenarse con arreglo a principios generalmente aceptados y estar constituido por políticas y normas formalmente adoptadas, métodos y procedimientos efectivamente implantados y mecanismos eficientes de coordinación entre los recursos humanos, físicos y financieros involucrados.

Es importante que el control interno deba estar implementado tomando en consideración estos conceptos: la máxima autoridad jerárquica de cada organismo (gerencias generales) debe establecer, mantener y perfeccionar el sistema de control interno, y en general vigilar su efectivo funcionamiento y que el sistema de control interno forme parte de los sistemas financieros, presupuestarios, contables, administrativos y operativos de las industriales pesqueras y no puede segregárselo como un área independiente, individual o especializada.

Así mismo García, J. (2012) explica que el control interno no solo se refiere a tema financieros, contables y a la custodia de los activos, sino que incluye controles destinados a mejorar la eficiencia operativa y asegurar el cumplimiento de las políticas de la organización. El control interno es una expresión utilizada con el objeto de describir todas las medidas adoptadas por la dirección superior para dirigir y controlar las operaciones sustantivas y de apoyo en los organismos a cargo.

Componentes de la estructura del control interno

El instrumento de gestión para evaluar el sistema de control interno, según Informe COSO provee una estructura, la cual el control interno consta de cinco (5) componentes relacionados entre sí:

Ambiente de control

El primer componente corresponde al ambiente de control, García, J. (2012) explica que existen una serie de factores claves que se reiteran a lo largo de todos los aspectos tratados y que deben considerarse en la evaluación. Estos son:

- Que el procedimiento exista.
- Que haya sido apropiadamente notificado.
- Que sea conocido.
- Que sea adecuadamente comprendido.
- Que exista evidencia que se aplica.

Esto aplicado a las existencias significa que la gerencia implemente procedimientos de control, que los comunique a toda el área de almacén, que a su vez sea conocido entre todos los colaboradores al igual de comprendido y que finalmente el procedimiento deje rastro, evidenciando cada control en el área de almacén.

Por ejemplo en el procedimiento de toma de inventarios, es necesario que estos sean establecidos por la gerencia o en su defecto elaborados por el departamento de contabilidad pero aprobados por la gerencia general, la notificación es importante para todas las áreas pertinentes como contabilidad, almacén, logística, producción, etc.

La notificación de la fecha es importante ya que en una toma de inventarios no pueden existir entradas ni salidas del almacén, con lo cual producción podrá estar en para o en baja producción, a fin de evitar problemas en el conteo físico.

El personal vinculado con el procedimiento deberá ser capacitado por un jefe de toma de inventarios, quien en su mayoría de casos es el contador general o el jefe del área de auditoría interna. La mejor manera de saber si el personal comprendió los procedimientos para la toma de inventario es realizando un pequeño examen al término de la charla o capacitación.

Finalmente, el procedimiento en una toma de inventarios queda evidenciado mediante las hojas de conteo, los resúmenes de los conteos, las fichas de identificación, el acta de inicio y fin, así como el informe de conciliación contable.

Evaluación de riesgos

Claros, R. & León, O. (2012) explica que cada entidad se enfrenta a diversos riesgos interno y externos que deben ser evaluados. Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, los cuales deberán estar vinculados entre sí.

La evaluación de riesgos consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos de la organización, lo cual sirve de base para determinar la forma en que aquellos deben ser gestionados. A su vez, dados los cambios permanentes del entorno, será necesario que la entidad disponga

de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados al cambio.

En la evaluación se deberá examinar: que los objetivos hayan sido apropiadamente definidos, que los mismos sean conscientes con los objetivos institucionales, que hayan sido oportunamente comunicados, que se hayan detectado y analizado adecuadamente los riesgos, y que se les haya clasificado de acuerdo a la relevancia y probabilidad de ocurrencia.

Un riesgo importante para las existencias es el robo y/o extravío del mismo, la responsabilidad de la custodia recae en el Jefe de almacén, por lo que es importante que se establezcan medidas frente a ese riesgo.

Actividades de control

Según explica Perdomo, A. (2008) las actividades de control deben encontrarse integradas dentro del proceso de la evaluación de riesgos. Una vez que los riesgos hayan sido analizados, la administración desarrollará actividades de control que deben ser realizadas apropiada y oportunamente. Se aseguran que se tomen las acciones necesarias para cubrir los riesgos que afecten el logro de los objetivos.

Las actividades de control ocurren a lo largo de la organización, en todos los niveles y todas las funciones, incluyendo los procesos de aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisión de actuación operativa, etcétera.

Las actividades de control se clasifican como sigue: controles preventivos, controles de detección, controles correctivos, controles manuales o de usuario, controles de cómputo o de tecnología de información y controles administrativos.

Cualquiera que sea el esquema de clasificación utilizado, las actividades de control deben ser las apropiadas para minimizar los riesgos. Existe una gama y una variedad de actividades de control específica que los empleados realizan cada día para asegurarse de que la compañía se adhiera a los planes de acción y al aseguramiento con respecto al logro de los objetivos.

En lo que respecta al control físico de las existencias la actividad de control será que se tenga bien documentado y aprobado cualquier ingreso y salida de la misma como control preventivo y la toma de inventarios como un control correctivo.

Información y comunicación

Los autores Gonzáles, A. & Cabrale, D. (2010) mencionan que los sistemas de información y comunicación se interrelacionan, ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir, administrar y controlar sus operaciones. La información relevante debe ser captada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores y permita asumir las responsabilidades individuales.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer en tiempo, las cuestiones relativas a su responsabilidad de gestión y control. Cada función debe especificarse con claridad, entendiéndose como tal las cuestiones

relativas a la responsabilidad de los individuos dentro del Sistema de Control Interno.

Los Informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz, incluyendo una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente, y transversal. El fomentar un ambiente adecuado para una comunicación abierta y efectiva está fuera de los manuales de políticas y procedimientos, depende del ambiente que reina en la organización y del tono que da la alta dirección. Los empleados deben saber que sus superiores desean enterarse de los problemas, y que no se limitan a apoyar las ideas sin comprometerse y después adoptaran medidas para los empleados que saquen a la luz cosas negativas.

Además de la comunicación interna debe existir una comunicación efectiva con el exterior. Lo que contribuye a que las entidades correspondientes comprendan lo que ocurre dentro de la organización.

Las Normas que integran la Información y comunicación son:

- Información y Responsabilidad: La información debe permitir a los funcionarios y empleados cumplir sus obligaciones y responsabilidades. Los datos pertinentes deben ser identificados, captados, registrados, estructurados en información y comunicados, en tiempo y forma. Una entidad debe disponer de una corriente fluida y oportuna información relativa a los acontecimientos internos y externos. Por ejemplo, necesita tomar conocimiento con prontitud de los requerimientos de los usuarios para proporcionar respuestas oportunas o de los cambios en la

legislación y reglamentaciones que le afectan. De igual manera, debe tener conocimiento constante de la situación de sus procesos internos. Los riesgos que afronta una entidad se reducen en la medida que la adopción de las decisiones se fundamente en información relevante, confiable y oportuna. La información es relevante para un usuario, en la medida que se refiera a cuestiones comprendidas dentro de su responsabilidad y que él cuente con la capacidad suficiente para apreciar su significación.

- Calidad de la Información: La información disponible en la entidad debe cumplir con los atributos de: contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad. Esta norma plantea las cuestiones a considerar con vistas a formar juicios sobre la calidad de la información que utiliza una entidad y hace imprescindible su confiabilidad. Es deber de la autoridad superior, responsable del control interno, esforzarse por obtener un grado adecuado de cumplimiento de cada uno de los atributos mencionados.
- Compromiso de la dirección: El interés y el compromiso de la dirección de la entidad con los sistemas de información se deben explicitar mediante una asignación de recursos suficientes para su funcionamiento eficaz. Es fundamental que la dirección de una entidad tenga cabal comprensión del importante rol que desempeñan los sistemas de información, para el correcto desenvolvimiento de sus deberes y responsabilidades y, en ese sentido, debe mostrar una actitud comprometida hacia estos. Esta actitud debe expresarse en declaraciones y acciones que evidencien la atención a la importancia que se otorga a los sistemas de información.
- Evaluación de Información y Comunicación: Existen mecanismos para conseguir la información externa pertinente

sobre las condiciones de mercado, programas de competidores, novedades legislativas o de organismos de control y cambios económicos. Se suministran, a los directores y jefes de departamentos, la información que necesitan para cumplir con sus responsabilidades.

La información está disponible, en tiempo oportuno, para permitir el control efectivo de los acontecimientos y actividades, posibilitando la rápida reacción ante factores económicos comerciales y asuntos de control. Se debe desarrollar un plan informático, a largo plazo, vinculado con las iniciativas estratégicas. Se debe aportar recursos suficientes, según sean necesarios, para mejorar o desarrollar nuevos sistemas de información. Las vías de comunicación, sesiones formales o informales de formación, reuniones y supervisiones durante el trabajo, son suficientes para efectuar tal comunicación. Existen mecanismos establecidos para que los empleados puedan aportar sus recomendaciones de mejora. Como explicaban los autores es necesario que las empresas industriales tengan un flujo constante de intercambio de información y comunicación entre el área de almacén con las demás áreas de las empresas. Se puede rescatar de lo mencionado que es importante la imagen que da la dirección de una empresa (gerencia general) frente a los problemas que puedan darse en el curso diario de sus operaciones. Si la gerencia tiene una política conservadora y distante los trabajadores al detectar problemas al sistema de control interno pueden no tener la confianza de comunicar los problemas.

En lo que respecta a los sistemas de información es conveniente complementar que estos son el sistema sanguíneo de las empresas los cuales envían y comparten información a todas las áreas de manera integrada. Si algún sistema no está integrado pueden

ocasionarse fugas de información al momento de trasladar información entre un sistema a otro.

Supervisión

Fonseca, O. (2007) brinda una amplia explicación de este componente, nos explica que es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran.

Debe orientarse a la identificación de controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover su reforzamiento. La supervisión se lleva a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; de manera separada, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control), o mediante la combinación de ambas modalidades. Los elementos que conforman la supervisión de actividades son:

- Monitoreo de rendimiento: El rendimiento debe ser monitoreado comparando los indicadores verificables con los objetivos y metas de la entidad. El monitoreo del rendimiento de las operaciones ofrece una oportunidad para aprender de la experiencia. El logro de los objetivos y metas en forma rápida o lenta en relación a lo planeado, puede indicar la necesidad de revisarlos o modificarlos por la propia entidad.
- Revisión de los supuestos que soportan los objetivos: Los objetivos de la entidad y los elementos del control interno necesarios para obtener su logro apropiado, descansan en supuestos fundamentales acerca de cómo se realiza el trabajo. Si los supuestos de la entidad son incorrectos, el control puede ser

inefectivo. Por ello, los supuestos que sustentan los objetivos de una entidad deben revisarse periódicamente.

- Aplicación de procedimientos de seguimiento: Los procedimientos de seguimiento deben ser establecidos y ejecutados para asegurar que cambios o acciones apropiadas ocurren.

- Evaluación de la calidad del control interno: La administración debe monitorear periódicamente la efectividad del control interno en su entidad para retroalimentar su proceso de gestión. Adicionalmente, debería utilizar con mayor convicción los Informes de Auditoría Interna como un insumo que le permite disponer la corrección de las desviaciones que afectan el logro de los objetivos y metas del control interno.

Al respecto, es importante destacar que la supervisión es el componente del control interno que permite realizar un feedback de información mejorando los procedimientos o actividades de control establecidas. La evaluación como se explicaba puede ser realizada por las mismas personas que ejecutan las actividades diarias o por una persona externa que no es responsable directo de la ejecución de la actividad.

En resumen, la supervisión no solo es ejecutada por la gerencia o por los órganos de control sino que su ejecución integrada permitirá que el sistema de control interno mejore. Dentro del campo de los inventarios el área de almacén debe realizar la supervisión constante de las actividades, así como auditoría interna dentro de su evaluación a los sistemas de control en almacén.

Clasificación del control interno

El control interno puede clasificarse en control interno administrativo y control interno contable.

El control interno administrativo incluye, pero no se delimita al plan de organización, procedimientos y registros que se relacionan con los procesos de decisión que conducen a la autorización de operaciones por la administración. Esta autorización es una función de la administración asociada directamente con la responsabilidad de lograr los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control contable de las operaciones.

Además, el control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionen con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros y por consiguiente se diseña para prestar seguridad razonable de que:

- a) Las operaciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
- b) Se registren las operaciones como sean necesarias para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o con cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y mantener la contabilidad de los activos.
- c) El acceso a los activos se permite solo de acuerdo con la autorización de la administración.
- d) Los activos registrados en la contabilidad se comparan a intervalos razonables con los activos existentes y se toma la acción adecuada respecto a cualquier diferencia.

Evaluación del control interno

García, J. (2012) conceptualiza los términos a utilizar para determinar la calificación y son los que se detallan a continuación:

- Satisfactorio: Cuando se cumplen todas las disposiciones establecidas y se aprecia que el ambiente de control es favorable. Pueden existir algunos errores contables dentro del año discal pendientes de ajuste, pero no distorsionan los resultados de la entidad.
- Aceptable: Cuando las deficiencias encontradas en el control interno contable y administrativo son de menor gravedad y de fácil solución o hasta el momento no han incidido en el control de los recursos y de producirse alguna irregularidad, sería fácilmente detectable por la entidad. Pueden existir errores contables que corresponden o no al año fiscal, pero no determinan en los resultados de la entidad.
- Deficiente: Cuando existe violación de principios elementales de legalidad y de contabilidad generalmente aceptados, así como de control, que pueden afectar los recursos de la entidad, no se detectan graves irregularidades en el control de los recursos, pero están creadas las condiciones para que ello ocurra, o existen errores contables y algunos atrasos en el registro de los hechos económicos, que determinan en los resultados de la entidad.
- Malo: Cuando hay incumplimientos graves de los principios de legalidad, control y procedimientos que pueden propiciar o han propiciado la comisión de hechos delictivos con impunidad. Existen violaciones de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados: atrasos de consideración en el registro contable de los hechos económicos y errores contables que corresponden al año fiscal anterior, que no han sido ajustados. Todo ello implica distorsión de los resultados de la entidad.

Por otro lado Monroy, N. (2008) explica que un control interno satisfactorio deberá incluir:

- Un plan de organización que provea segregación adecuada de las responsabilidades.
- Un sistema de autorizaciones y procedimientos de registro que provea adecuadamente un control razonable sobre activos, pasivos, ingresos y gastos.
- Prácticas sanas en el desarrollo de funciones y deberes de cada uno de los departamentos de la organización.
- Recursos humanos de una calidad adecuada de acuerdo con las responsabilidades.

Estos elementos son importantes individualmente por derecho propio, pero son tan básicos para un sistema de control interno adecuado que cualquier deficiencia importante en uno de ellos evitaría el funcionamiento satisfactorio de todo el sistema. Por ejemplo los sistemas de autorización y de procedimientos de registro no pueden considerarse adecuado sin que el personal encargado de desarrollar los procedimientos sea capacitado, lo cual es necesario para que el sistema funcione.

Métodos o técnicas de evaluación del control interno

Los métodos de evaluación del control interno principalmente están a cargo de los auditores sean internos, externos o gubernamentales.

Dentro del ámbito gubernamental, La Contraloría General de la República del Perú (2009), en su Manual de Auditoría Gubernamental, explica primero que las pruebas de control se denominan a los procedimientos de auditoría que realizan los

auditores para obtener seguridad de control, mediante confirmación de que los controles en que confiamos han operado efectiva y continuamente durante todo el periodo concerniente a la auditoría.

Generalmente las pruebas de control comprenden una combinación de observación, indagación y examen de documentos.

- Observación: la observación del funcionamiento de un procedimiento de control, o actividad de monitoreo, proporciona evidencia sustancial sobre su efectividad. Por ejemplo es posible obtener seguridad acerca de la efectividad de los procedimientos de control, respecto del conteo de inventarios, observando que los empleados a cargo del conteo, sigan las instrucciones escritas impartidas por la administración. La observación provee una evidencia confiable de que un control se aplica apropiadamente, cuando el auditor está allí para observarla; sin embargo, no provee evidencia de que control estuvo en operación en cualquier otra oportunidad. Consecuentemente, las pruebas de observación deben ser complementadas con evidencia obtenida por otras pruebas.
- Indagación: consiste en entrevistas que conduce el auditor para obtener evidencia acerca de la efectividad de los controles. Esta puede ser directa o indirecta. La indagación directa implica formular preguntas a los empleados que llevan a cabo procedimientos de control o actividades de monitoreo. Tales indagaciones se siguen preparando cuestionarios para el personal de la entidad involucrado en la aplicación de controles específicos, para determinar que hacen ellos o como lo realizan. Dichos cuestionarios son preguntas con libertad

de respuesta. Generalmente, la evidencia obtenida durante tal procedimiento de auditoría es la evidencia menos confiable en la auditoría y debe ser corroborada, mediante otro tipo de pruebas de controles. La precisión de la evidencia obtenida depende de varios factores, tales como: competencia, experiencia, conocimiento, independencia e integridad de la persona a quien se le solicita responder el cuestionario.

- Examen de documentos: el auditor conduce las pruebas examinando documentos y registros (tal como la existencia de firmas) y los controles aplicados para documentos y registros. Los manuales de organización y funciones y flujogramas pueden proveer evidencia acerca del diseño de los controles; pero no proveen evidencia acerca de que están operando y se aplican consistentemente.

La auditoría externa tiene su normativa referente a las técnicas o métodos de obtención de evidencia de auditoría, el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento o IAASB por sus siglas en inglés (International Auditing and Assurance Standards Board) en la Norma de Auditoría (NIA) 500 Evidencia de Auditoría (2012) explica que los procedimientos para obtener evidencia son los siguientes:

- Inspección: La inspección implica el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo. El examen de los registros o documentos proporciona evidencia de auditoría con diferentes grados de fiabilidad, dependiendo de la naturaleza y la fuente de aquéllos, y, en el caso de registros y documentos internos, de la eficacia de los controles sobre su elaboración. Un ejemplo de inspección

utilizada como prueba de controles es la inspección de registros en busca de evidencia de autorización.

- Observación: La observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas; por ejemplo, la observación por el auditor del recuento de existencias realizado por el personal de la entidad o la observación de la ejecución de actividades de control. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar al modo en que se realiza el proceso o el procedimiento.
- Confirmación externa: Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio. Los procedimientos de confirmación externa con frecuencia son relevantes cuando se trata de afirmaciones relacionadas con determinados saldos contables y sus elementos. Sin embargo, las confirmaciones externas no tienen que limitarse necesariamente solo a saldos contables. Por ejemplo, el auditor puede solicitar confirmación de los términos de acuerdos o de transacciones de una entidad con terceros; la solicitud de confirmación puede tener por objeto preguntar si se ha introducido alguna modificación en el acuerdo, y, de ser así, los datos al respecto.
- Re cálculo: El re cálculo consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recalcado se puede realizar manualmente o por medios electrónicos.

- Re ejecución: La re ejecución implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.
- Procedimientos analíticos: Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, si es necesario, la investigación de variaciones o de relaciones identificadas que resultan incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo.
- Indagación: La indagación consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad. La indagación se utiliza de forma extensiva a lo largo de la auditoría y adicionalmente a otros procedimientos de auditoría. Las indagaciones pueden variar desde la indagación formal planteada por escrito hasta la indagación verbal informal. La evaluación de las respuestas obtenidas es parte integrante del proceso de indagación.

En general son utilizadas las siguientes técnicas:

- Verbales

Indagación: averiguación mediante entrevistas directas al personal de la entidad auditada o a terceros cuyas actividades guarden relación con las operaciones de aquella.

Encuestas o cuestionarios: aplicaciones de preguntas relacionadas con las operaciones realizadas por el ente auditado, para averiguar la verdad de los hechos, situaciones u operaciones.

- Oculares

Observación: contemplación atenta a simple vista que realiza el auditor durante la ejecución de su tarea o actividad

Comparación o confrontación: fijación de la atención en las operaciones realizadas por la organización auditada y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas. Revisión selectiva: examen de ciertas características importantes que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionándose así parte de las operaciones que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.

Rastreo: seguimiento que se hace al proceso de una operación, a fin de conocer y evaluar su ejecución.

- Documentales

Cálculo: verificación de la exactitud aritmética de las operaciones contenidas en documentos tales como informes, contratos, comprobantes, etc.

Comprobación: confirmación de la veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por la organización auditada, mediante el examen de los documentos que las justifican.

Análisis: separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.

Confirmación: corroboración de la verdad, certeza o probabilidad de los hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o información obtenidos de manera directa y por escrito, de los funcionarios que participan o ejecutan las tareas sujetas a verificación.

Conciliación: análisis de la información producida por diferentes unidades administrativas o institucionales, con respecto a una misma operación o actividad, a efectos de hacerla concordante, lo cual prueba la validez, veracidad e idoneidad de los registros, informes y resultados, objeto del examen.

Tabulación: agrupación de resultados importantes obtenidos en áreas, segmentos o elementos analizados para arriba o sustentar conclusiones.

- Físicas

Inspección: reconocimiento mediante el examen físico y ocular de hechos, situaciones, operaciones, transacciones y actividades, aplicando la indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

Como se puede observar los diferentes enfoques para la evaluación del control interno, tanto como para auditoría interna como externa y gubernamental siempre estos deben ser analizados con criterio profesional para poder sacarle el máximo provecho de cada uno.

Administración de Inventarios

Perdomo, A. (2008) dice que los inventarios son el conjunto de viene corpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata para su consumo (materia prima),

transformación (productos en proceso) y venta (mercancías y productos terminados).

Para la definición de la administración es necesario realizar una comprensión de diversos autores con el fin de tener la contrastación conceptual del tema, tenemos en primer lugar a García, J. (2007) quien explica que dentro de las empresas industriales existen pocos elementos que juegan un papel tan importante como los inventarios. Además de ser esenciales para todo proceso productivo, representan un gran porcentaje de la inversión en dichas empresas. Por ello, la eficiencia con que sea manejado es un factor determinante del éxito o fracaso de la misma.

La administración de inventarios es la aplicación de procedimientos y técnicas que tienen por objeto establecer, poner en efecto y mantener las cantidades más ventajosas de materias primas, producción en proceso, artículos terminados, materiales de empaque, refacciones, etc., minimizando los costos que generan, y así contribuir a lograr los fines de la empresa.

Hornngren, C., Foster, G. & Datar, S. (2002) explican que la administración de inventarios es una parte esencial en la planeación de los ingresos para las compañías de manufactura y marketing. El costo de materiales generalmente es más del 50% de los costos totales en las compañías manufactureras, y alrededor de 70% de los costos totales en las compañías de venta al detalle. La información contable cumple un papel fundamental en la administración de inventarios.

La administración de inventarios es el conjunto de actividades de planeación, coordinación y control relacionado con el flujo de inventario.

Como se puede apreciar la administración de los inventarios para las empresas industriales pesqueras, es muy esencial, por ello es necesario un manejo adecuado del registro, una rotación y evaluación del inventario de acuerdo a su clasificación y tipo.

Las empresas pesqueras, que elaboran conservas de pescado, pertenecen a las industriales y manejan los siguientes tipos de inventarios:

- Inventarios de materias primas: es el inventario de los materiales con los que se elaboraran los productos finales, es decir que no han recibido procesamiento. Para las industriales las materias primas lo constituyen productos provenientes de la agricultura, ganadería, forestal y pesca.
- Inventarios de productos en proceso: es el inventario de los productos que se encuentran en el proceso de manufactura. Su cuantificación se realiza por la cantidad de materiales, mano de obra y gastos indirectos de fabricación aplicables a la fecha.
- Inventarios de productos terminados: es el inventario de aquellos productos que pasaron el proceso de transformación y están en condición para ser vendidos como productos elaborados. Para las industriales lo constituyen los productos de consumo alimentaria y no alimentaria.

Al conocer los tipos de inventarios que cuentan las industriales pesqueras se puede realizar una mejor gestión del mismo, el primer elemento o aspecto clave de gestión que tienen las

gerencias es la de adecuarse a un método de registro contable; estos pueden ser:

- Sistema de inventario periódico: es el método donde las empresas no llevan un registro continuo de su stock, y realizan un conteo al final del periodo o ejercicio y los resultados se plasman en los EEEF. Cabe señalar que este tipo de sistema es costoso ya que se tiene que realizar un conteo cada vez que se quiere realizar un informe financiero con lo cual no es viable en la práctica.
- Sistema de inventario perpetuo o permanente: es el método donde las empresas llevan un registro continuo de su stock y los costos de los productos. Con este sistema aparte de que se puede obtener reportes contables más rápido, se tiene un mejor control al conocer en tiempo real la cantidad y costo de las existencias. El tipo de sistema de inventario de las industriales pesqueras dependerá del tipo de producto que produzca.

El segundo elemento o aspecto clave de gestión es el tipo de rotación que establece la gerencia; estas pueden ser principalmente dos:

- Producción tradicional: este tipo de rotación se basa en que el nivel de producción se mantenga en base a la demanda del mercado, esto quiere decir que el stock que se tendrá será determinando por la estimación de la necesidad de los clientes.
- Justo a tiempo: este tipo de rotación se basa en la producción exacta, reducción de tiempos y calidad total como herramienta de gestión. Esto quiere decir que los inventarios se cuantificaran o se elaborarán no en base a estimados sino en base a un pedido determinado. Para ello es necesario que se tengan compras muy eficientes, proveedores confiables y un sistema eficiente de manejo de inventarios.

El tercer y último elemento de gestión es la valuación de las existencias; los de más uso e importantes son:

- Método FIFO o PEPS: este tipo de valuación se basa en que lo primero que entra es lo primero en salir. Con este tipo de valuación tenemos una valoración que se basa en costos más reciente.

- Método LIFO o UEPS: este tipo de valuación se basa en que el último que entra es lo primero que sale. Este tipo de valuación tiene la ventaja que mantiene su costo estable frente a una posible alza en los precios.

- Método del costo promedio aritmético: este tipo de valuación se obtiene de la media aritmética de los precios unitarios de cada artículo.

- Método del costo promedio armónico: este tipo de valuación se calcula de los ponderados de los precios por cada unidad comprada, para luego dividir los importes totales entre el total de unidades.

- Método del costo promedio móvil: este tipo de valuación se calcula de acuerdo a las variaciones producidas por las entradas y salidas obteniendo promedios sucesivos.

Para poder administrar los inventarios de manera eficiente es necesario tener un correcto sistema de control interno implementado al área de almacén y a las áreas vinculantes a esta. Es por ello que es necesario indagar sobre el control interno de inventarios.

Importancia de la Administración de inventarios

García, J. (2007) explica que la importancia de ejercer un eficaz control sobre los inventarios se basa en las siguientes premisas:

- El manejo efectivo de los inventarios es esencial a fin de proporcionar el mejor servicio a los clientes.
- Sin un manejo y control eficaces de existencias, las empresas no pueden producir con el máximo de eficiencia. Si las materias primas, piezas o subensambles no están disponibles en el momento en que deben emplearse, no se logra el objetivo de la producción, que es fabricar oportunamente el producto deseado, de una calidad específica, en cantidades apropiadas y al menor costo posible.
- El costo de mantener los inventarios es afectado directamente por la pericia con que se controlen los diversos niveles establecidos para los mismos.

Es por ello que los inventarios al ser muy importantes, en específico, para las empresas industriales pesqueras, éstas deberán implementar eficientes sistemas de control interno.

Control interno de inventarios

Perdomo, A. (2008) explica que el control interno de inventarios es el plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar las mercancías, materia prima, productos en proceso y productos terminados propios, en existencia y disponibilidad inmediata, que en el curso normal de operaciones están destinados a la venta ya sea en su estado original de compra o después de transformados.

García, A. (2008) muestra la importancia del control interno de los inventarios al mencionar que es una de las actividades más complejas, ya que hay que enfrentarse a intereses y

consideraciones en conflicto por las múltiples incertidumbres que encierran. Su planeación y ejecución implican la participación activa de varios segmentos de la organización, como ventas, finanzas, compras, producción y contabilidad.

Su resultado final tiene gran trascendencia en la posición financiera y competitiva, puesto que afecta directamente al servicio, a la clientela, a los costos de fabricación, a las utilidades y a la liquidez del capital de trabajo.

En resumen, el control interno de inventarios cumple un elemento importante en el sistema de control interno de las empresas industriales, es por ello que las gerencias deben tener bien establecido los procedimientos que dan origen al control.

Por otro lado Pérez, E. (2010) precisa que se deben tener los siguientes principios a tomar en cuenta:

- Separar las funciones de compra, custodia y registros contables, con el fin de evitar robos, extravíos de material, etc.
- Las personas que intervengan en los inventarios no podrán tener acceso a los registros contables.
- Las valuaciones a los inventarios serán consistentes y en forma constante.

Como se puede observar la separación de funciones es la base del control de cualquier departamento, ya que de esta forma el riesgo de robo disminuye considerablemente al tener varias funciones en varias personas. Siempre existe el riesgo que las personas se pongan de acuerdo y quiebren el sistema de control interno a esto se le denomina colusión.

Por otro lado, es importante que los inventarios sean valuados periódicamente para poder realizar conciliaciones físicas al almacén.

Lo explicado es contrastado con lo que indica Camacho, E. & Martínez, J. (2008), que es importante cumplir con los siguientes procesos de control:

- Los inventarios deben almacenarse en lugares seguros y adecuados
- Las existencias físicas deben controlarse en el almacén. Elaborar los diferentes soportes de entradas y salidas de mercancías, a través de informes de recepción, transferencias entre almacenes, vales de entrega o devolución, etc.
- Realizar conciliaciones de movimiento de inventarios entre el personal del almacén con las de los submayores contables.
- La recepción de los productos en el almacén debe efectuarse por personas distintas a la que recibía la factura o conduce el proveedor.
- Los productos recibidos o remitidos en consignación o en depósito, se controlaran por el remitente y el receptor mediante submayores de inventarios de cada mercancía.
- Deben efectuarse conteos físicos, periódicos y sistemáticos y cortejar los resultados.

- Deben efectuarse diariamente el cuadro en valores, entre los datos de los movimientos reportados por el almacén, y los registrados por contabilidad.
- Para la evaluación se debe emplear el método que se establezca según la necesidad de las actividades financieras, como: PEPS, UEPS, o PROMEDIO PONDERADO.

Estas son las pautas a tener en consideración según los autores, aparte de la contrastación lograda lo más relevante es que las verificaciones y cuadros en valores del almacén y el departamento de contabilidad debe realizarse de forma periódica, por no decir, diariamente. Sin embargo, lo mencionado anteriormente, se tornaría en algo complicado si la empresa industrial pesquera mantiene una producción continua, en este caso, lo recomendable sería realizar dichas acciones de manera semanal, mensual o en temporadas de baja producción dependiendo del tipo de producto que ofrezca.

Consideraciones del MEF (1993), según la NIC 2:

Sistemas de valoración de costes

Los sistemas para la determinación del coste de las existencias, tales como el método del coste estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al coste. Los costes estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.

El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la valoración de existencias, cuando haya un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable utilizar otros métodos de cálculo de costes. En este método, el

coste de las existencias se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de las existencias que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

Fórmulas del coste

El coste de las existencias de productos que no sean habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través del método de identificación específica de sus costes individuales.

La identificación específica del coste significa que cada tipo de coste concreto se distribuirá entre ciertas partidas identificadas dentro de las existencias. Este procedimiento será el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segreguen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido producidos por la entidad o comprados en el exterior. Sin embargo, la identificación específica de costes resultará inadecuada cuando, en las existencias, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables. En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser utilizado para obtener efectos predeterminados en el resultado del ejercicio.

El coste de las existencias, distintas de las tratadas en el párrafo que antecede al anterior, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o coste medio ponderado.

La entidad utilizará la misma fórmula de coste para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares dentro de la misma. Para las existencias con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de coste también diferentes.

Por ejemplo, dentro de la misma entidad, las existencias utilizadas en un segmento del negocio pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de existencias, en otro segmento del negocio. Sin perjuicio de lo anterior, la diferencia en la ubicación geográfica de las existencias (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de coste diferentes.

La fórmula FIFO, asume que los productos en existencias comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del coste medio ponderado, el coste de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del coste de los artículos similares, poseídos al principio del ejercicio, y del coste de los mismos artículos comprados o producidos durante el ejercicio. Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

1.4.1.2. RIESGOS TRIBUTARIOS

Riesgo

Según el diccionario de la Real academia española define a riesgo como “contingencia o proximidad de un daño”.

Asimismo según Bustamante (2011) el riesgo desde una perspectiva administrativa se define como “la probabilidad de un evento adverso que acarrea consecuencias negativas a la entidad; económicamente, el riesgo se traduce en la 79 probabilidad de ocurrencia de un evento que tendrá consecuencias financieras negativas para una organización” (p.6)

Riesgo Tributario

Respecto a riesgos tributarios, menciona que es: El riesgo debe ser entendido como todos aquellos puntos controversiales que surgen como consecuencia de la aplicación de la normativa tributaria respecto de las operaciones gravadas u obligaciones adjetivas a cargo de la empresa, ya que el perfecto conocimiento de los alcances de los dispositivos legales, nos permitirá tener la certeza cuando una empresa se encuentra gravada con un impuesto, o las circunstancias en las que corresponderá que cumpla con una obligación de carácter formal, lo que finalmente determinará que no se tenga que pagar intereses moratorios y eventuales multas que terminan castigando la inversión (Bustamante, 2011, pág. p.6)

Para Alonso (s.f.) el Riesgo o contingencia tributaria se refiere a la posibilidad que ocurra en el futuro un determinado suceso que pueda afectar a la entidad; por lo tanto un riesgo tributario o fiscal está conformado por un conjunto de condiciones que se den en un momento dado en una empresa que puedan originar, como

consecuencia de un suceso futuro la detección del hecho por parte de la inspección de tributos. (p.18)

Consecuencias del riesgo tributario

Respecto a las consecuencias del riesgo tributario se considera que las normas tributarias es el pilar fundamental por lo que se debe tener un profundo conocimiento de la normatividad tributaria así como el conocimiento de los criterios de la administración tributaria, el tribunal fiscal, poder judicial y el tribunal constitucional por lo que debe ser complementado con el dominio practico de las estrategias y destrezas legales para conjurar los riesgos tributarios, evitando que éstos se traduzcan en pérdidas económicas para la empresa. (Bustamante, 2011, pág. p.7)

Mermas de existencias

De acuerdo a lo estipulado en el artículo 21° inciso c) del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, se define la merma como la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo. De este concepto se desprenden las características siguientes:

a) Las mermas constituyen una pérdida de volumen, peso o cantidad de la existencia:

En otras palabras, constituyen una pérdida cuantitativa que no hace inútil la existencia para su utilización en el proceso de fabricación o producción o venta. Entonces, a pesar de la pérdida física por desaparición o consumo de parte de este producto

debido a la naturaleza propia del bien o al proceso a que está sometido, el insumo es apto para el proceso de producción o el producto final es idóneo para su venta. Es por esta razón por la cual podemos afirmar que la existencia sigue manteniendo las calidades para un producto óptimo, ya que la merma incide en el peso, volumen o cantidad de la existencia, pero no en sus calidades y cualidades para su comercialización o uso en el proceso de producción tal como lo han señalado el Tribunal Fiscal (1997) al afirmar que “la merma es la evaporación o desaparición de insumos, materias primas o bienes intermedios durante el proceso productivo o de comercialización”.

b) Las mermas son ocasionadas por causas intrínsecamente ligadas a la naturaleza de la existencia o proceso productivo:

Picón (2004) sostiene que son dos las causas generadoras de las mermas, por un lado en función a la naturaleza del bien (sea por su composición química o tamaño, se pierden físicamente por su sola tenencia como en el caso de una empresa que comercializa productos que se pueden evaporar o granos que pueden disminuir) y la otra en función al proceso productivo (por ejemplo en el caso de los insumos –algodón, crianza de animales, etc. – que se pierden durante el proceso.

En ese orden de ideas, según la naturaleza del bien, es lógico reconocer como mermas aquellas originadas por las condiciones climáticas que lo afectan, como por ejemplo ciertos bienes que por su naturaleza presentan diferencias al momento de su entrega originadas por el clima.

Acreditación de las mermas

De acuerdo a lo señalado en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, inciso c) del artículo 21, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, cuando la SUNAT lo requiera. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

En ese orden de ideas, observamos que el informe técnico que sustenta la merma tiene que ser realizado según las exigencias establecidas en la norma precitada pues de lo contrario no se aceptará su deducción.

Esto sucedió en la RTFN° 3061-1-2005 en que se desconoció las mermas de existencias que sufrió el contribuyente porque “no ha explicado cómo se lleva a cabo su proceso productivo ni el momento en que se realizan los controles de calidad y se determinan las mermas, así como tampoco el porcentaje de las mismas”. De otra parte, del texto de la referida norma se infiere que las mermas deben ser acreditadas por la empresa cuando lo requiera la SUNAT a fin de sustentar si el nivel de mermas deducidas son normales. La norma no exige que el Informe Técnico deba estar hecho antes de su contabilización, pero es recomendable contar oportunamente con este Informe para conocer el rango de mermas que óptimamente la empresa puede deducir como gasto o costo. El requisito formal del Informe Técnico es un requisito indispensable a fin que se pueda deducir la merma como gasto.

Desmedros de existencias

De acuerdo a lo estipulado en el inciso c), numeral 2 del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se define al desmedro como aquella pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinadas. En ese orden de ideas, surge la duda sobre cuándo hay una pérdida de orden cualitativo. A su vez, si ésta tiene que producirse en la etapa de producción o comercialización del bien.

De acuerdo a lo señalado por Picón (2004), las existencias se convierten en desmedros por: deterioro de los bienes, bienes con fecha de caducidad, bienes obsoletos por avance tecnológico.

Es por este motivo que la característica del desmedro consiste en que el bien no desaparece, sólo que la existencia ya no es apta para su venta al público, o ya no es apta como insumo para su procesamiento, es decir no tiene las calidades para satisfacer su destino por tratarse de bienes dañados, vencidos, defectuosos o que no pasan el control de calidad.

Desmedros en la etapa de producción o comercialización

El desmedro usualmente ocurre en la etapa de comercialización de la existencia porque se daña, malogra o expira su fecha. Conforme a ello, teniendo en cuenta la característica de desmedro, se puede considerar que la existencia sea entendida como un insumo o producto terminado que sufre una pérdida cualitativa, es decir, no es apto para su procesamiento y/o venta. Es por este motivo que el mismo puede ocurrir indistintamente en la etapa de producción o comercialización de un bien. Por ello,

podemos afirmar que cuando se trata de una existencia ya colocada para su comercialización, que deviene en no aptas para su uso o consumo, será un desmedro, e igualmente será desmedro aquella existencia (material o insumo) que en el proceso productivo no tenga las condiciones para lograr un producto final óptimo.

Este criterio es asumido por el Tribunal Fiscal cuando señala según RTF N° 09579-4-2004 por ejemplo, que un ave de descarte implica una disminución en su calidad para la obtención de un producto final óptimo, por lo que resulta pertinente considerarlos como desmedros durante el proceso de producción.

Acreditación de los desmedros

El inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta señala que: “Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.

Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa”.

El requisito formal de la destrucción ante Notario Público de las existencias es un requisito indispensable, a fin que se pueda deducir el desmedro como gasto como lo señala el Tribunal Fiscal

según la RTF N° 0631-1-2003: “A efectos de que el desmedro de existencias sea deducible se requiere constatación notarial de acuerdo con lo previsto en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta”.

Si aun cumpliendo con el referido requisito formal, el desmedro tuviera algún valor realizable aunque reducido, debe documentarse que no fue comercializado, en caso que fuera vendido será deducible su correspondiente costo.

Sobrantes y faltantes de existencias

Según Hirache (2014), las malas prácticas en el procedimiento adoptado por la empresa respecto al control o almacenamiento de los inventarios, o la falta de procedimientos de control del ingreso y salida de los inventarios, pueden conllevar a la de-terminación de diferencias de inventarios tales como sobrantes o faltantes, siendo pertinente evaluar los aspectos tributarios que la empresa debe tener en cuenta para su deducción, así como su reconocimiento contable.

Aspectos tributarios

La determinación de las diferencias de inventario, se obtienen mediante el procedimiento de comparación de la información obtenida en la toma de inventario físico y la información de su kárdex, actualmente conocido como registro de inventario permanente. En el análisis de las diferencias de inventario podemos encontrarnos en dos situaciones: faltante de inventario(pérdida) o sobrante de inventario(ganancia),debiendo

evaluar ambas situaciones y su incidencia o tratamiento tributario.

Impuesto a la renta

a) Faltante de inventario

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

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

El artículo 35° del Reglamento del IR precisa los parámetros de la obligación del llevado de registros de control de los inventarios y sus costos, los cuales se determinan en función de sus ingresos anuales o naturaleza de sus actividades, y dice: “Los deudores tributarios deberán llevar sus inventarios y contabilizar sus costos de acuerdo a las siguientes normas:

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

- Registro de inventario permanente valorizado.

b. Si sus ingresos brutos anuales del ejercicio precedente han sido mayor o igual a 500 UIT y menor o igual a 1500 UIT, solo deberán llevar el Registro de inventario permanente en unidades físicas.

c. Si sus ingresos brutos anuales del ejercicio precedente son menores a 500UIT, solo deberán realizar inventarios físicos de sus existencias al final del ejercicio.

d. Tratándose de los deudores tributarios comprendidos en los incisos precedentes a. y b., adicionalmente deberán realizar, por lo menos, un inventario físico de sus existencias encada ejercicio.

e. Deberán contabilizar en un registro de costos, en cuentas separadas, los elementos constitutivos del costo de producción por cada etapa del pro-ceso productivo. Dichos elementos son los comprendidos en la Norma Internacional de Contabilidad correspondiente, tales como: materiales directos, mano de obra directa y gastos de producción indirectos.

f. Aquellos que deben llevar un sistema de contabilidad de costos basado en registros de inventario permanente en unidades físicas o valorizados o los que sin estar obligados opten por llevarlo regularmente, podrán deducir pérdidas por faltantes de inventario, en cualquier fecha dentro del ejercicio, siempre que 1 La UIT a aplicar corresponde la vigente en el ejercicio en curso. los inventarios físicos y su valorización hayan sido aprobados por los responsables de su ejecución y además cumplan con lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 21° del reglamento, que señala lo siguiente:

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

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

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

Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción. “Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa”.

g. No podrán variar el método de valuación de existencias sin autorización de la SUNAT y surtirá efectos a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se otorgue la aprobación, previa realización de los ajustes que dicha entidad determine.

h. La SUNAT mediante resolución de superintendencia podrá:

- i. Establecer los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse los registros establecidos en el presente artículo.
- ii. Eximir a los deudores tributarios comprendidos en el inciso a) del presente artículo, de llevar el Registro de inventario permanente en unidades físicas.
- iii. Establecer los procedimientos a seguir para la ejecución de la toma de inventarios físicos en armonía con las normas de contabilidad referidas a tales procedimientos.

En todos los casos en que los deudores tributarios practiquen inventarios físicos de sus existencias, los resultados de dichos inventarios deberán ser refrendados por el contador o persona responsable de su ejecución y aprobados por el representante legal. 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. En el transcurso del ejercicio gravable, los deudores tributarios podrán llevar un sistema de costo estándar que se adapte a su giro, pero al formular cualquier balancea efectos del impuesto, deberán necesariamente valorar sus existencias al costo real. Los deudores tributarios deberán proporcionar el informe y los estudios técnicos necesarios que sustenten la aplicación del sistema antes referido, cuando sea requerido por la SUNAT.

Como se comprende de la norma, los faltantes de inventarios serán deducibles para la determinación del IR; siempre que se cuente con la toma de inventarios debidamente firmada por el representante legal y la persona responsable de la ejecución,

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

b) Sobrante de inventario

La identificación de sobrantes de inventario implicará el reconocimiento de un ingreso proveniente de terceros, de acuerdo al artículo 3° de la Ley del IR; los cuales se encuentran gravados; cuya pre-cisión normativa indica que: “En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente”.

Impuesto general a las ventas

a) Faltante de inventario

A efectos del IGV, el procedimiento a tener en consideración es el establecido en el artículo 22° de la Ley del IGV y señala lo siguiente: La desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e

insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo. En todos los casos, el reintegro del crédito fiscal deberá efectuarse en la fecha en que corresponda declarar las operaciones que se realicen en el periodo tributario en que se produzcan los hechos que originan el mismo. Se excluyen de la obligación del reintegro:

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

b) Sobrantes de inventario

En el caso de sobrantes de inventarios, el nacimiento de obligación tributaria respecto del IGV, ocurre en la oportunidad en que se transfiera la propiedad de tales inventarios (venta).

Aspecto contable

El reconocimiento de las diferencias de inventarios se realizará sobre la realidad económica de dicho evento, para ello es importante repasar las definiciones de los elementos de los estados financieros, desarrollado por el Marco Conceptual de las NIIF y son:

- Activo, es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener beneficios económicos futuros y pueden ser medidos con fiabilidad.

- Pasivo, es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal.
- Ingreso, incluye los ingresos por actividades ordinarias y las ganancias, y se generan por el incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos; el mismo que puede medirse con fiabilidad, además poseen un grado de certidumbre suficiente.
- Gasto, está supeditado al decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con la disminución de los activos o incremento de los pasivos, siempre que puede medirse con fiabilidad. A efectos de determinar fiablemente la cuantía de la diferencia de inventario, se deberá tener en consideración la NIC 2 Inventarios; la misma que en su párrafo 6 los define, como aquellos activos de propiedad o posesión de la empresa, que:
 - Serán vendidos en el curso normal de las operaciones comerciales,
 - Se encuentren en proceso de producción con vistas a ser vendidos; o
 - En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. La medición en la oportunidad de su reconocimiento inicial se efectúa a su costo de adquisición o transformación, debiendo establecer un método de valuación como política contable, El párrafo 34 de la NIC 2 precisa que el reconocimiento de los inventarios como un GASTO se realizará en el periodo en que dichos inventarios sean vendidos; denominado como

“Costo de Ventas”, así como, cualquier rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, u otras pérdidas de los inventarios, como es el caso de los faltantes, robos, extravíos, etc.

1.4.2. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

❖ Variable Independiente

Control Interno de existencias

Definición conceptual

Control Interno: proceso realizado por la junta directiva, la gerencia y demás personal de la entidad, basado en el establecimiento de estrategias para toda la empresa, diseñadas para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la entidad.

Existencias: activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de explotación y/o comercialización.

Definición operacional

El control de existencias se realiza mediante un inventario permanente, con este ejercicio podemos registrar las entradas y salidas de un producto. Se debe elaborar un registro de control para cada uno.

Dimensiones:

Registros de Control de Existencias

Indicadores:

- Ingresos de existencias

- Salidas de existencias
- Clasificación de existencias

❖ **Variable Dependiente**

Riesgos tributarios

Definición conceptual

Es la posibilidad que ocurra en el futuro un determinado suceso que pueda afectar a la entidad.

Definición operacional

Conjunto de condiciones que se den en un momento dado en una empresa que puedan originar, como consecuencia de un suceso futuro la detección del hecho por parte de la inspección de tributos.

Dimensiones:

Código Tributario

Indicadores:

- Mermas de existencias
- Desmedros de existencias
- Sobrantes y faltantes de existencias

1.5. HIPÓTESIS

La aplicación de un adecuado sistema de control interno de existencias en almacén permitirá disminuir los riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el periodo 2018.

1.6. OBJETIVOS

1.6.1. OBJETIVO GENERAL

Determinar que el control interno de existencias en almacén genera riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018

1.6.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar el control interno de existencias en almacén de la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018.
- Determinar los riesgos tributarios de las existencias de almacén de la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018.
- Proponer algunos aspectos básicos del control interno de existencias en almacén para la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018.

II. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. TIPO Y DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

La investigación fue de tipo descriptiva y de diseño no experimental de corte transversal.

2.2. POBLACIÓN Y MUESTRA

La población estuvo conformada por la Empresa Pacific Natural Foods SAC y la muestra estuvo compuesta por siete trabajadores de la empresa, según como se detalla: el jefe de almacén, almacenero, gerente, contador y 03 asistentes contables.

2.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

La técnica que se utilizó fue la Entrevista y el instrumento de investigación utilizado fue la Guía de Entrevista, la misma que fue esencial para recabar toda la información posible.

2.4. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

Para el procesamiento de datos y análisis de la información, se siguió el siguiente procedimiento:

- Se ordenó y tabuló los datos recolectados en la Guía de Entrevista que se aplicó a los empleados.
- Se calculó las frecuencias y porcentajes de los datos recolectados, se presentó los resultados en tablas con su análisis correspondiente, esto a través de la estadística descriptiva respetando todos sus pasos y etapas.
- Se usó el sistema Excel para el procesamiento de datos.

III. RESULTADOS

A. SOBRE CONTROL INTERNO DE EXISTENCIAS

TABLA 1: Existe un registro de ingresos y salidas de mercaderías

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	7	100%
No	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados señalaron que sí existe un registro de ingresos y salidas de mercaderías.

TABLA 2: La empresa cuenta con un adecuado sistema para registrar los ingresos y salidas de almacén

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados indicaron que la empresa no cuenta con un adecuado sistema para registrar los ingresos y salidas de almacén, mientras que el 29% considera lo contrario.

TABLA 3: En la empresa se han fijado claramente las responsabilidades del personal de almacén

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados señalaron que en la empresa no se han fijado claramente las responsabilidades del personal de almacén, mientras que el 29% considera lo contrario.

TABLA 4: Verifica el almacenero las cantidades de existencias contra las facturas respectivas

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados indicaron que el almacenero no verifica las cantidades de existencias contra las facturas respectivas, mientras que el 29% señalaron lo contrario.

TABLA 5: Existe un acondicionamiento físico de los almacenes para las existencias que facilite los recuentos, una protección adecuada, un cómodo manejo y una pronta localización

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados indicaron que no existe un acondicionamiento físico de los almacenes para las existencias que facilite los recuentos, una protección adecuada, un cómodo manejo y una pronta localización, mientras que el 29% señalaron lo contrario.

TABLA 6: Cómo llevan los registros de inventarios de existencias

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sistema computarizado	7	100%
Kárdex físico	0	0%
Otros	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados señalaron que los registros de inventarios de existencias se llevan a través de un Sistema computarizado.

TABLA 7: Se realizan inventarios físicos de existencias en la empresa

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	7	100%
No	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados precisaron que sí se realizan inventarios de existencias en la empresa.

TABLA 8: Cuál es la frecuencia de realización de inventarios de existencias

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Mensual	0	0%
Trimestral	0	0%
Semestral	7	100%
Otro	0	0%
TOTAL	0	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados indicaron que la frecuencia con la que se realiza inventarios de existencia es de manera semestral.

TABLA 9: Existen mercaderías que se guarden en almacenes distintos de los propios

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	0	0%
No	7	100%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados indicaron que no existe mercaderías que se guarden en almacenes distintos de los propios.

TABLA 10: Los resultados de la realización de Inventarios son:

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sobrante	0	0%
Faltantes	0	0%
Mermas	0	0%
Desmedros	7	100%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 100% de los entrevistados indicaron que los resultados de inventarios son en desmedros.

TABLA 11: Se comunica a la gerencia sobre las incidencias encontradas en cada Inventarios de Mercadería

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados indicaron no se comunica a la gerencia sobre las incidencias encontradas en cada inventarios de mercadería, mientras que el 29% indicaron lo contrario.

TABLA 12: Conoce usted la misión, visión y objetivas de la empresa

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	1	14%
No	6	86%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 86% de los entrevistados indicaron no conocen la misión, visión y objetivos de la empresa, mientras que el 14% indicaron lo contrario.

B. SOBRE RIESGOS TRIBUTARIOS

TABLA 13: Se revisa permanentemente la fecha de vencimiento de las existencias

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados precisaron que no se revisa permanentemente la fecha de vencimiento de las existencias, mientras que el 29% indicaron lo contrario.

TABLA 14: Existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	5	71%
No	2	29%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados precisaron que sí existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa, mientras que el 29% indicaron lo contrario.

TABLA 15: Se regulariza contablemente las mermas y desmedros de existencia, si los hubiese

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	2	29%
No	5	71%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 71% de los entrevistados señalaron que no se regulariza contablemente las mermas y desmedros de existencia, en caso los hubiese, mientras que el 29% indicaron lo contrario.

TABLA 16: En el caso de los desmedros, se tiene en cuenta el tratamiento según la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento respectivo

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	1	14%
No	6	86%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 86% de los entrevistados indicaron, que en el caso de los desmedros, no se tiene en cuenta el tratamiento según la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento respectivo, mientras que el 14% indicaron lo contrario.

TABLA 17: Conoce usted sobre contingencias tributarias que produce el tratamiento indebido de desmedros de existencias

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Sí	1	14%
No	6	86%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 86% de los entrevistados precisaron que no conocen sobre las contingencias tributarias que produce el tratamiento indebido de desmedros de existencias, mientras que el 14% indicaron lo contrario.

TABLA 18: Conoce usted que las existencias de inventarios generan obligaciones tributarias, respecto a:

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
IGV	1	14%
Impuesto a la Renta	3	43%
Intereses moratorios	0	0%
Multas	3	43%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 43% de los entrevistados señalaron que las existencias de inventarios generan obligaciones tributarias respecto al Impuesto a la Renta, otro 43% indicaron que las obligaciones que se generan son respecto a multas y el 14% restante señalaron que es respecto al IGV.

TABLA 19: Las diferencias de inventarios, según el Código Tributario genera:

ALTERNATIVAS	CANTIDAD	PORCENTAJE
Afectación del IGV del presente ejercicio y el ejercicio precedente	4	57%
Afectación del Impuesto a la Renta	3	43%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia

INTERPRETACIÓN:

El 57% de los entrevistados señalaron que las diferencias de inventarios, según el Código Tributario genera afectación del IGV del presente ejercicio y el ejercicio precedente, mientras que el 43% indicaron que genera afectación del Impuesto a la Renta.

IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

- Según la tabla 3, respecto a que si en la empresa se han fijado claramente las responsabilidades del personal de almacén, el 71% de los entrevistados señalaron que en la empresa no se ha fijado de manera clara dichas responsabilidades; en la tabla 4, respecto a que si el almacenero verifica las cantidades de existencias contra las facturas respectivas, el 71% de los entrevistados indicaron que el almacenero no lo realiza; la tabla 5, respecto a que si existe un acondicionamiento físico de los almacenes para las existencias que facilite los recuentos, una protección adecuada, un cómodo manejo y una pronta localización, el 79% precisaron que no hay un acondicionamiento adecuado; la tabla 14, respecto a que si existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa, el 71% de los entrevistados precisaron que sí existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa, mientras que el 29% indicaron lo contrario. En este sentido, Jacha & Mamani (2016), precisan que la empresa no cuenta con un organigrama ni menos con un manual de organización y funciones, por lo que no se sabe cuáles son las áreas y funciones para cada colaborador, y ello trae como consecuencia de que no se realicen las verificaciones en el área de almacén de manera oportuna y por ende el vencimiento de las mercaderías, asimismo, Villanueva, D. (2013), considera que la falta de establecimiento de metas y objetivos del control interno, no permite que se evalúen el nivel de cumplimiento de las políticas de trabajo en las empresas pesqueras, y lo que incide no sólo en el control interno de la empresa, sino esto a su vez incide en la gestión de la misma.

Después de comparar nuestros resultados y lo señalado por Jacha & Mamani (2016) y Villanueva, D. (2013), podemos decir que el control interno de existencias es deficiente pues no se ha establecido de manera clara la división de labores, que consiste en definir en específico las funciones que debe realizar el personal encargado de un área, para este

caso el de almacén, así como las que no; además, el personal asignado no reúne las condiciones idóneas que el cargo requiere, hecho que genera el que no al momento de hacer los ingresos el personal encargado no realice las constataciones con los comprobantes respectivos, también no se cuenta con un ambiente físico adecuado, el mismo que dificulta las actividades de control; por lo que consideramos estar de acuerdo, pues para que un control interno sea satisfactorio se debe contar con una segregación adecuada de las responsabilidades o funciones y ambientes adecuados, lo que es de imprescindible cumplimiento para que el sistema de control interno que se implemente dentro de la empresa funcione.

- Según la tabla 1, respecto a que si en la empresa existe un registro de ingresos y salidas de mercaderías, la totalidad de los entrevistados señalaron que sí existe; la tabla 2 , respecto a que si la empresa cuenta con un adecuado sistema para registrar los ingresos y salidas de almacén, el 71% de los entrevistados indicaron que no es adecuado, mientras que el 29% señalaron lo contrario; y la tabla 6, respecto a cómo se llevan los registros de inventarios de existencias, la totalidad de los entrevistados señalaron que los registros de inventarios se llevan a través de un Sistema Computarizado. De acuerdo a lo señalado por Sánchez, J. (2016), precisa que es necesario que control interno del almacén sea eficiente, siendo necesario, para la empresa en que se investigó, contar con un software que sea accesible y de fácil manejo, para registrar la información de manera correcta y sin contratiempos, reflejándose ello en la mejora del control interno en el área de almacén.

Después de comparar nuestros resultados y lo señalado por Sánchez, J. (2016), podemos decir que el control interno es deficiente pues con respecto a la utilización de controles efectivos, como lo son los controles de cómputo o de tecnología de información, en la empresa, si bien es cierto se utiliza un sistema computarizado para realizar el registro de las

existencias de almacén, el mismo no es adecuado, debido a la dificultad que se genera al momento de ingresar los datos, pues no es accesible, lo que repercute, de manera negativa en el manejo del mismo y por ende en el control interno del área.

- Según la tabla 8, respecto a la frecuencia de realización de inventarios de existencias, la totalidad de los entrevistados indicaron que se realiza de manera semestral; la tabla 10, respecto a los resultados de realización de inventarios, el 100% de los entrevistados indicaron que son desmedros, mientras que el 14% son faltantes; la tabla 11, respecto a que si se comunica a la gerencia sobre las incidencias encontradas en cada inventario de mercadería, el 71% de los entrevistados indicaron que no se comunica, mientras que el 29% indicaron lo contrario. {8 De acuerdo con Misari, M. (2012), el control interno de inventarios es un factor determinante en el desarrollo económico de una empresa, por lo que las revisiones físicas periódicas son de suma relevancia, ya que permiten la actualización y rotación de los inventarios, asimismo, señala que la comunicación constante del área de almacén con las demás áreas, contribuye a una adecuada aplicación de control interno.

Después de comparar nuestros resultados y lo señalado por Misari, M. (2012), podemos decir que los desmedros, que son resultados de la realización de inventarios, son consecuencia de un control interno escaso, esto debido a que la acción de verificación de los inventarios no se está realizando de manera periódica, lo cual es preocupante, ya que se trabaja con productos perecederos, y en los cuales es imprescindible la revisión de las fechas vencimiento de los productos, asimismo, las vías de comunicación no se están realizando, por lo que la gerencia no cuenta con información oportuna, y esto es importante, pues es necesario que dentro de la empresa haya un flujo constante de intercambio de información y comunicación entre el área de almacén con las demás áreas de la empresa

para la efectividad del control interno; por lo que concordamos con el autor a este respecto.

- Según la tabla 16, respecto a que si en caso de los desmedros se tiene en cuenta el tratamiento según la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento respectivo, el 86% de los entrevistados indicaron que no se está teniendo en cuenta la norma mencionada; la tabla 17, respecto a que si conoce sobre las contingencias tributarias que produce el tratamiento indebido de desmedros de existencias, el 86% de los entrevistados precisaron que desconocen. En este sentido, Ríos, M. (2015) precisa que la sustentación de mermas y desmedros es una exigencia de la ley del Impuesto a la Renta, y que su incumplimiento repercute en cargas tributarias y sanciones que afectan la rentabilidad de una empresa; por otro lado, según se señala en el Informe N° 290-2003-SUNAT/2B0000, que para que proceda la deducción de los desmedros, éstos deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, o también, tratándose de bienes que habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable y son enajenados por el contribuyente, el costo de estos bienes podrá ser deducido.

Después de comparar nuestros resultados y lo señalado por Ríos, M. (2015), podemos decir que estamos de acuerdo con el autor pues la empresa materia de estudio ha tenido contingencias tributarias respecto a desmedros por causa de no realizar los tratamientos correspondientes, establecidos en las normas vigentes, es decir, no se contaba con la documentación sustentatoria, en el caso de destrucción de bienes, lo cual ha tenido afectación en la determinación del Impuesto a la Renta, y por otro lado, teniendo también en cuenta lo señalado en el Informe N° 290-2003-SUNAT/2B0000, deducir el costo, si se ha producido la enajenación de los mismos.

V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. CONCLUSIONES

- El control interno de existencias en el área de almacén, es deficiente, el personal encargado no está haciendo las contrastaciones pertinentes en el momento de ingreso y salida de la mercadería, ni se realiza una revisión permanente y periódica de las existencias, esto debido a que no se cuenta con instrumentos normativos de gestión claros, que permitan definir funciones y/o responsabilidades, tales como un Manual de Organizaciones y Funciones – MOF adecuado, asimismo, no hay interrelación entre las áreas; lo que repercute también en dificultades a la hora de tomar decisiones en torno a la mejora del área de almacén.
- En el área de almacén se muestran desmedros en las existencias (conservas) esto resultado de las malas prácticas al momento de ubicar las mismas en los depósitos del almacén, también se encuentran las que son generadas por el vencimiento, y que a su vez no se está realizando el tratamiento debido ni se está teniendo en cuenta la normatividad tributaria.
- La empresa Pacific Natural Foods SAC no cuenta con un sistema informático de control de existencias idóneo, accesible y de fácil manejo, lo que hace que la información muchas veces se registre de manera incorrecta y se generan contratiempos, y por ende riesgos de aspectos económicos y tributarios para el futuro. Además, aunque si se realizan los registros tanto de ingreso como de salidas de existencias, estos no son totalmente adecuados.

5.2. RECOMENDACIONES

- Mejorar el control interno de almacén, una de las maneras de cómo hacerlo es destinando parte de sus recursos a la elaboración y ejecución de un Manual de Organizaciones - MOF adecuado, para que se pueda contratar personal capacitado y según el perfil profesional que el cargo lo requiere, como lo son los del área de almacén, y no sólo para la jefatura, sino también para el personal operativo, y también, para que cada uno de los trabajadores conozcan y cumplan con las funciones asignadas, y así puedan presentar informes con respecto al estado de las existencias de manera periódica y oportuna.
- Reducir los desmedros y dar el tratamiento que señala la Ley de Impuesto a la Renta y su respectivo Reglamento, esto a través una retroalimentación constante con los trabajadores tanto del área de almacén como los del área contable, sobre actualizaciones respecto a los tratamientos tributarios y posibles contingencias relacionadas al control interno de existencias, para evitar problemas a futuro, y además, para que puedan brindar sugerencias al respecto.
- Implementar un sistema informático eficiente, que sea accesible, pero sobre todo que se dé la respectiva orientación a la persona usuario para su manejo y funcionamiento, así como elaborar y usar documentos de control interno, tales como ordenes de salida, vales de ingreso, los mismos que deben estar tener el visto bueno de las áreas correspondientes.

VI. AGRADECIMIENTO

La presente investigación es el resumen de todo mi esfuerzo y dedicación y mis deseos de continuar creciendo como profesional.

Agradezco a las siguientes personas, que sin ellas no podría ser posible la realización de la presente: Jehová Dios, mis padres, mis profesores y mi asesor.

A Jehová Dios, por darme su iluminación y guiar mis pasos, para lograr mis metas y por enseñarme todos los días como ser mejor persona.

A mis padres, por su apoyo incondicional, por creer en mí y en mis decisiones.

A mis profesores, por transmitir sus conocimientos y experiencias, por su paciencia y su innegable interés por brindar la guía necesaria para forjarme como profesional contable.

Asimismo, agradezco a la Empresa Pacific Natural Foods SAC, por su apoyo y cooperación, y por confiar en que esta investigación será una herramienta para lograr un valor agregado en su organización.

VII. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alonso Alaya, M. (S.F.). *Tratamiento De Contingencias Fiscales En El Informe De Auditoria. Tecnica Tributaria*. Recuperado de <http://Www.Marioalonso.Com/Wp-Content/Uploads/2018/10/Tratamiento-De-Contingencias-Fiscales-1998.Pdf>
- Arias, Gladys & Mamani (2016) “*Control de inventario de la distribuidora de embutidos “don pepito” y su incidencia contable y tributaria*”. Lima: Universidad Católica Sedes Sapientiae
- Camacho, E. & Martínez, J. (2008). *Sistemas de control interno para el manejo de inventarios en pequeñas y medianas empresas en el municipio de Soacha con base en la herramienta excel*. 02/11/2015, de 2008 Sitio web: http://repository.uniminuto.edu:8080/jspui/bitstream/10656/554/1/TTCA_CamachoAvilaYobanyElkin_08.pdf.
- Contraloría General de la República. (2009). *Manual de Auditoría Gubernamental*. 02/10/2018, Sitio web: <file:///c:/users/user/downloads/mag%20parte%20x-%20guia%20de%20evaluacion%20control%20interno.pdf>.
- Decreto Supremo N° 122 – 94 – EF – Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Decreto Supremo N° 179 - 2004 – Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Díaz, J. (2015) “*El control interno en la gestion tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la empresa Promapal, S.A.*”. La Morita: Universidad de Carabobo.

- Díaz & Morales (2017) *“Evaluación del control interno del área de almacén para incrementar la eficiencia operativa en la Empresa Papelería Santa Rita S.A.C., Octubre - Diciembre 2014”*. Chiclayo: Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo
- Ediciones Caballero Bustamante. (2011). *Riesgos Tributarios Guía Para Afrontarlos* (Vol. 1). Lima, Peru: Ediciones Caballero Bustamante Sac
- Fonseca, O. (2007) *Auditoría gubernamental moderna*. Perú: Enlace Gubernamental S.A.C.
- García, A (2008). *Planeación y control de inventarios*. México: Editorial Trillas.
- García, J. (2007). *Administración de inventarios*. En *Contabilidad de costo* (p.296-298). México: McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V.
- García, J. (2012). *Concepción del control interno de la gestión*. *Actualidad Empresarial*, 10(261), V-2.
- González, A. & Cabrale, D. (2010). *Evaluación del sistema de control interno en La UBPC Yamaquelles*. Octubre 26, 2015, de Centro Universitario Vladimir Ilich Lenin Sitio web: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010d/796/>.
- Hirache, F. (2014). *Diferencia de inventarios: sobrantes y faltantes*. *Tratamiento tributario y contable*. Lima: Actualidad Empresarial.
- Horngren, C., Foster, G. & Datar, S. (2002). *Contabilidad de costos*. México: Pearson Educación de México, S.A. de C.V.
- Hurtado, E. (2013). *El control interno de las existencias y su incidencia en los resultados económicos y financieros de la empresa Curtiduría Orion S.A.C., en la ciudad de Trujillo, año 2012*. (Tesis de título de Contador Público).

Universidad Nacional de Trujillo, Escuela Académico Profesional de Contabilidad y Finanzas, Trujillo, Perú.

International Auditing and Assurance Standards board. (2012). *Norma Internacional de Auditoría 500*. 03/11/2015, Sitio web: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>

López, A. (2011) *Control interno al ciclo de inventarios y su impacto en la rentabilidad de la ferretería Ángel López*. (Tesis de Título en Ingeniería en Contabilidad y Auditoría CPA) Universidad Técnica de Ambato, Facultad de Contabilidad y Auditoría, Ambato, Ecuador.

Malca, M. (2016) *“El control interno de inventarios y su incidencia en la gestión financiera de las Empresas Agroindustriales en Lima Metropolitana – 2015”*. Lima: Universidad San Martín de Porres.

Ministerio de Economía y Finanzas (2003). *Resolución de determinación y multa respecto al Impuesto General a las Ventas - RTF N° 3221-1-1-2003*. Lima: MEF.

Ministerio de Economía y Finanzas (2004). *Norma Internacional de Contabilidad N° 2 – Inventarios*. Lima: MEF.

Ministerio de Economía y Finanzas (2004). *Norma Internacional de Contabilidad N° 2 – Inventarios*. Lima: MEF.

Monroy, N. (2008). *Estudio y evaluación del control interno*. 02/11/2015, Sitio web: <http://documents.mx/documents/estudio-y-evaluacion-del-control-interno.html>.

- Misari, M. (2012). *El control interno de inventarios y la gestión en las empresas de fabricación de calzado en el distrito de Santa Anita*. (Tesis de Título Profesional de Contador Público) Universidad de San Martín de Porres, Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financieras, Lima, Perú.
- Perdomo, A. (2008). *Fundamentos de Control Interno*. México: Cengage Learning Editores S.A.
- Pérez, E. (2010). *Diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios de una empresa que se dedica a la venta de maquinaria, repuesto y materia prima para la industria alimenticia*. 02/11/2015, de Universidad de San Carlos de Guatemala. Sitio web:
http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3617.pdf.
- Picón, J. (2008). *¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...* Segunda edición. Lima: Dogma Ediciones (Pág. 208)
- Reynoso, Vargas & Vásquez (2016). *“Propuesta de un procedimiento alternativo para la acreditación de los desmedros de productos perecibles –fruta en mal estado, en la determinación del impuesto a la renta aplicable a las empresas agroindustriales”*. Lambayeque: Universidad Cesar Vallejo
- Ríos, M. (2015) *“Caracterización de la sustentación de mermas y desmedros y su incidencia en el impuesto a la renta: Sector Avícola de Lima, 2015”*. Lima: Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote.
- Sanchez, J. (2016) *“El control interno en el área de almacén de las empresas comercializadoras de vidrios y aluminios del Perú: Caso Rímac Glass SRL. Trujillo, 2016”*. Trujillo: Universidad Los Ángeles de Chimbote.

Universidad de Buenos Aires (s.f.). *Manual de procedimientos de auditoría interna.*

Recuperado de: <http://www.uba.ar/download/institucional/informes/manual.pdf>.

Superintendencia Nacional de Administración (SUNAT) – *INFORME N° 290 – 2003-SUNAT/2B000*. Lima: SUNAT

Vega, J. (2011) *Sistema de Gestión para el control interno de inventarios en la empresa AGRORAB Cía. LTDA.* (Tesis de Título de Ingeniero Comercial con Especialización en Contabilidad y Auditoría). Universidad Politécnica Salesiana, Facultad de Contabilidad y Auditoría, Quito, Ecuador.

Villanueva, D. (2013). *Efectos del control interno en la gestión de las empresas pesqueras de la actividad exportadora Paita – Paita.* (Tesis de Título Profesional de Contador Público) Universidad de San Martín de Porres, Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financieras, Lima, Perú

ANEXO N° 01

**Control interno de existencias y generación de riesgos tributarios en PACIFIC NATURAL FOODS,
CHIMBOTE 2018**

MATRIZ DE CONSISTENCIA

PROBLEMA	HIPÓTESIS	JUSTIFICACIÓN	OBJETIVOS	METODOLOGÍA
<p>¿De qué manera el control interno de existencias en almacén genera riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018?</p>	<p>La aplicación de un adecuado sistema de control interno de existencias en almacén permitirá disminuir los riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el periodo 2018.</p>	<p>En la empresa materia de estudio se ha observado que cuando se realizan inventarios en el almacén de la empresa, se han encontrado desmedros en las existencias; lo que proviene de un control interno de existencias de almacén bastante deficiente, además de la inexistencia de un registro de ingresos y salidas adecuado, por lo que surge la importancia del mejoramiento del control interno de existencias por parte de la empresa.</p> <p>Por lo tanto, la presente investigación fue de gran importancia, pues permitió identificar las debilidades del control interno de la empresa, en el área de almacén, así como identificar las causas y consecuencias de los desmedros de existencias.</p> <p>Asimismo, los resultados conseguidos podrán ser tomados por otros investigadores interesados en el tema materia de estudio.</p>	<p>Objetivo General</p> <p>Determinar que el control interno de existencias en almacén genera riesgos tributarios en la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018.</p> <p>Objetivos Específicos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Determinar el control interno de existencias en almacén de la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018. - Determinar los riesgos tributarios de las existencias de almacén de la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018. - Proponer algunos aspectos básicos del control interno de existencias en almacén para la empresa Pacific Natural Foods SAC, Chimbote, en el año 2018. 	<p>Tipo Investigación</p> <p>Descriptiva</p> <p>Diseño de Investigación</p> <p>No Experimental de corte transversal.</p> <p>Población</p> <p>Empresa Pacific Natural Foods SAC</p> <p>Muestra</p> <p>07 trabajadores: el jefe de almacén, almacenero, gerente, contador y 03 asistentes contables.</p> <p>Técnica</p> <p>La Entrevista</p> <p>Instrumento</p> <p>La Guía de Entrevista</p>

**Control interno de existencias y generación de riesgos tributarios en PACIFIC NATURAL FOODS,
CHIMBOTE 2018**

MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

VARIABLE	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DEFINICIÓN OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES	ÍTEMS
Control Interno de Existencias	<p>Control Interno: proceso realizado por la junta directiva, la gerencia y demás personal de la entidad, basado en el establecimiento de estrategias para toda la empresa, diseñadas para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la entidad.</p> <p>Existencias: activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de explotación y/o comercialización.</p>	El control de existencias se realiza mediante un inventario permanente, con este ejercicio podemos registrar las entradas y salidas de un producto. Se debe elaborar un registro de control para cada uno.	Registros de Control de Existencias	Ingresos de existencias	<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿Existe un registro de ingresos y salidas de mercaderías? 2. ¿La empresa cuenta con un adecuado sistema para registrar los ingresos y salidas de almacén? 3. ¿En la empresa se han fijado claramente las responsabilidades del personal de almacén? 4. ¿Verifica el almacenero las cantidades de existencias contra las facturas respectivas? 5. ¿Existe un acondicionamiento físico de los almacenes para las existencias que facilite los recuentos, una protección adecuada, un cómodo
				Salidas de existencias	
				Clasificación de existencias	

					<p>manejo y una pronta localización?</p> <p>6. ¿Cómo llevan los registros de inventarios de existencias?</p> <p>7. ¿Se realizan inventarios físicos de existencias en la empresa?</p> <p>8. ¿Cuál es la frecuencia de realización de inventarios de existencias?</p> <p>9. ¿Existen mercaderías que se guarden en almacenes distintos de los propios?</p> <p>10. Los resultados de la realización de Inventarios son: ¿Sobrantes, Faltantes, Mermas o Desmedros?</p> <p>11. ¿Se comunica a la gerencia sobre las incidencias encontradas en cada Inventarios de Mercadería?</p> <p>12. Conoce la misión, visión y objetivos de la empresa</p>
Riesgos Tributarios	Es la posibilidad que ocurra en el futuro un determinado suceso que pueda afectar a la entidad.	Conjunto de condiciones que se den en un momento dado en una empresa que puedan originar, como consecuencia de un suceso futuro la detección del hecho por parte de la inspección de tributos.	Código Tributario	Mermas de existencias	<p>13. ¿Se revisa permanentemente la fecha de vencimiento de las existencias?</p> <p>14. ¿Existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa?</p> <p>15. ¿Se regulariza contablemente los sobrantes y faltantes de existencia?</p> <p>16. En el caso de los desmedros, ¿se tiene en cuenta el tratamiento según</p>
				Desmedros de existencias	
				Sobrantes y faltantes de existencias	

					<p>la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento respectivo?</p> <p>17. ¿Conoce usted sobre contingencias tributarias que produce el tratamiento indebido de desmedros de existencias?</p> <p>18. ¿Conoce usted que la existencia de inventario genera obligaciones tributarias, respecto a:</p> <p>a) IGV</p> <p>b) Impuesto a la Renta</p> <p>c) Intereses moratorios</p> <p>d) Multas</p> <p>19. ¿Las diferencias de inventarios, según el Código Tributario genera:</p> <p>a) Afectación del IGV del presente ejercicio y el ejercicio precedente</p> <p>b) Afectación del Impuesto a la Renta</p>
--	--	--	--	--	---

ANEXO N° 03
GUÍA DE ENTREVISTA

INFORMACIÓN GENERAL

Apellidos y Nombres: _____

Cargo: _____ **EDAD:** _____

Profesión: _____ **GÉNERO:** _____ F _____ M

Grado de Instrucción: _____

A. SOBRE CONTROL INTERNO DE EXISTENCIAS

1. ¿Existe un registro de ingresos y salidas de mercaderías?
a) Si
b) No
2. ¿La empresa cuenta con un adecuado sistema para registrar los ingresos y salidas de almacén?
a) Si
b) No
3. ¿En la empresa se han fijado claramente las responsabilidades del personal de almacén?
a) Si
b) No
4. ¿Verifica el almacenero las cantidades de existencias contra las facturas respectivas?
a) Si
b) No
5. ¿Existe un acondicionamiento físico de los almacenes para las existencias que facilite los recuentos, una protección adecuada, un cómodo manejo y una pronta localización?
a) Si
b) No
6. ¿Cómo llevan los registros de inventarios de existencias?
a) Sistema computarizado
b) Kárdex físico
c) Otros: _____
7. ¿Se realizan inventarios físicos de existencias en la empresa?
a) Si
b) No
8. ¿Cuál es la frecuencia de realización de inventarios de existencias?
a) Mensual
b) Trimestral
c) Semestral
d) Otro: _____

9. ¿Existen mercaderías que se guarden en almacenes distintos de los propios?
- a) Si
 - b) No
10. Los resultados de la realización de Inventarios son:
- a) Sobrantes
 - b) Faltantes
 - c) Mermas
 - d) Desmedros
11. ¿Se comunica a la gerencia sobre las incidencias encontradas en cada Inventarios de Mercadería?
- a) Si
 - b) No
20. Conoce la misión, visión y objetivos de la empresa
- a) Si
 - b) No

B. SOBRE RIESGOS TRIBUTARIOS

21. ¿Se revisa permanentemente la fecha de vencimiento de las existencias?
- a) Si
 - b) No
14. ¿Existen mercaderías vencidas en los almacenes de la empresa?
- a) Si
 - b) No
15. ¿Se regulariza contablemente las mermas y desmedros de existencia, si los hubiere?
- a) Si
 - b) No
16. En el caso de los desmedros, ¿se tiene en cuenta el tratamiento según la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento respectivo?
- a) Si
 - b) No
17. ¿Conoce usted sobre contingencias tributarias que produce el tratamiento indebido de desmedros de existencias?
- a) Si
 - b) No
18. ¿Conoce usted que la existencia de inventario genera obligaciones tributarias, respecto a:
- a) IGV
 - b) Impuesto a la Renta
 - c) Intereses moratorios
 - d) Multas
19. ¿Las diferencias de inventarios, según el Código Tributario genera:
- a) Afectación del IGV del presente ejercicio y el ejercicio precedente
 - b) Afectación del Impuesto a la Renta

ANEXO N° 04

PROPUESTA PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO DE EXISTENCIAS

1. Establecer los documentos que intervienen en la entrada y salida de conservas (vales de ingreso y salida, requerimiento, informe de recepción y conformidad, informe de no conformidad, etc.).
2. Implementar y mejorar la parte de la gestión almacenamiento y recepción de las existencias del almacén, para ellos debería implementarse políticas para el área encargada (almacén), relativa a la recepción y despacho de conservas, la misma, que se deberá mantener en custodia en forma ordenada, sistematizada, en buen estado, legible y sin tachaduras, además, el personal del área dentro de sus funciones estará el garantizar la integridad física y conservación de las conservas, preveendo la rotación de los materiales para evitar su caducidad o deterioro, además, deberá prestar el debido cuidado y atención, en el momento del despacho, de tal manera que se realice conforme a las características y cantidades solicitadas. El área de almacén será responsable de actualizar los kárdex mediante el registro oportuno de entradas y salidas de conservas, en el sistema informático, asimismo, el inventario físico de almacén, se deberá realizar una vez por mes.
3. Implementar un Manual de organización y funciones del área efectivo, que establezca requisitos mínimo, así como capacidades, habilidades y actitudes que el cargo lo requiera, y también las funciones a ejecutarse, además, de un Manual de procedimiento, que detalle las unidades que intervienen en un determinado procedimiento (por ejemplo, en la recepción de conservas), así como los documentos a elaborar, para ello será de mucha ayuda el contar con un flujograma para dichas actividades, el mismo que deberá estar en un lugar visible.
4. La instalación de un sistema que no sólo sea utilizado por el área de almacén, sino que se encuentre enlazado con las diferentes áreas de la empresa, como el área de contabilidad, de tal manera que permita: elaborar el kárdex de cada producto mediante el método promedio móvil, asimismo, al poder ser visualizado por otras áreas se pueda tener en cuenta al momento de realizar las ventas, pues se tendrá conocimiento de los saldos con los que cuenta el área de almacén. Asimismo, el sistema deberá mostrará al área de almacén, cuales son los productos que se encuentran próximos a vencerse, permitiendo así, un registro de productos más detallado y más práctico, a la vez que se ahorra tiempo y da facilidad al momento de realizar las operaciones.