



**UNIVERSIDAD ALAS PERUANAS
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES Y EDUCACIÓN
ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES Y
FINANCIERAS**

**“EFECTOS TRIBUTARIOS EN LA APLICACIÓN DEL COSTO DE
PRODUCCION DE UVA Y EL COSTO DE PRODUCCION POR
LOTE EN LA EMPRESA AGRÍCOLA SAN ANTONIO Y LA
CORDERO SAC”**

**TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL PARA OPTAR EL
TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO**

PRESENTADO POR

Bach. CADENILLAS MALDONADO CHRISTIAN ANTHONY
<https://orcid.org/0000-0001-8496-498X>

ASESOR

Mg. CHAVEZ CENTTI MIGUEL ANGEL
<https://orcid.org/0000-0003-4919-9260>

**LIMA - PERÚ
2022**

DEDICATORIA:

Esta tesis se la dedico a mi familia ya que gracias a sus palabras de aliento cada día, me he superado laboralmente en el transcurso de todos estos años de carrera profesional.

Gracias a todos mis queridos compañeros que siguieron conmigo el curso de titulación; siendo un motivo más para darme cuenta que el mundo sigue cambiando y las normas contables siguen un camino de superación cada día.

AGRADECIMIENTO:

Quiero expresar mi sincero agradecimiento a mis amistades de mi centro laboral, que gracias a todos los retos que pase junto con ellos, he comprendido ese sentimiento de superación que todo ser humano tiene dentro de sí, y buscar no solo lo mejor, sino la perfección dentro de una especialidad tan satisfactoria y emocionante como es la tributación.

INTRODUCCION

En el Perú existen varias estructuras empresariales que están relacionadas al sector agrario, tales como cooperativas, comunidades campesinas, pequeños y medianos productores, que probablemente poseen misiones y visiones diferentes, lo que con lleva a la toma de decisiones con un único fin, “obtener utilidades dentro de un periodo que sea lo más corto posible”.

Esto con lleva a que los pequeños empresarios que desean empezar o estén en camino de formalización de sus empresas, no solo vean ese fin como un único horizonte; ya que al momento que una empresa empiece el proceso de formalización surgen las siguientes interrogantes que el propietario siempre se hace: ¿Qué tuve que hacer en ese momento? ¿Cómo considere esos costos en el pasado? ¿Son en verdad esos desembolsos costos? ¿Esa mano de obra directa es costo, activo o gasto? ¿Por qué SUNAT me dice que parte de mi costo de venta no es deducible? ¿Mis terrenos agrícolas se pueden depreciar?

Es por eso que la investigación “CAMBIOS TRIBUTARIOS DENTRO DE LA MODIFICACIÓN DEL COSTO DE PRODUCCION DE UVA A COSTO DE PRODUCCION POR LOTE DE LA AGRÍCOLA SAN ANTONIO Y LA CORDERO S.A.C.” resalta muy bien como una empresa (En camino a formalización), se da con la sorpresa que estuvo perdiendo la oportunidad de demostrar al mercado que su empresa tiene la capacidad real de asumir retos

más desafiantes y que el valor que muestra en libros no es la realidad que actualmente tienen.

El periodo de investigación se encuentra comprendido entre los meses de mayo 2018 (Inicio de la campaña agrícola) a abril 2019; dentro del cual he sido partícipe de varios cambios que no solo tuvieron un impacto significativo a nivel financiero sino también tributario.

Estos cambios se realizaron con la finalidad de que los estados financieros de la Agrícola San Antonio y La Cordero SAC reflejen con mayor fiabilidad, la realidad actual de la empresa, y esto permita toma de decisiones con un porcentaje mínimo de incertidumbre.

RESUMEN

La empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC, posee en su totalidad 115.33 Hectáreas de terrenos agrícolas que se encuentran en Chincha, y que se dividen en dos fundos; y estos a su vez en cuarenta y dos lotes de producción de uva.

Desde el inicio de actividades de la empresa, el tratamiento contable fue considerar todos los gastos destinados para los fundos, como costo de producción y este a su vez un futuro costo de venta al momento de la venta del producto agrícola; clasificando los costos en base a la variedad de uva que produce el lote.

A inicio del 2018, se reestructuró el directorio, solicitando este último, que se realice una revisión del costo de producción y estado de sus lotes para que sean comparados con los valores en libros contables.

En dicha revisión se logró determinar que se estuvo considerando como costo de producción; desembolsos que debieron ser considerados (tributariamente) como gastos del ejercicio o como activo fijo propiamente dicho.

Finalmente, en el presente trabajo de investigación mostraré los efectos tributarios de la aplicación del costo de producción de uva a lotes; exponiendo

las nuevas políticas contables que ha tomado la empresa como a partir de la fecha.-.

INDICE

DEDICATORIA	ii
AGRADECIMIENTO	iii
INTRODUCCION	iv
RESUMEN	vi
CAPITULO I: GENERALIDADES	9
1.1. Planteamiento del Problema.....	9
1.2. Formulación del Problema.....	11
1.2.1. Problema General.....	11
1.2.2. Problemas Específicos.....	11
1.3. Objetivos de la Investigación.....	12
1.3.1. Objetivo General.....	12
1.3.2. Objetivos Específicos.....	12
1.4. Justificación de la Investigación.....	13
1.5. Antecedentes de la Investigación.....	13
1.5.1. Antecedentes Nacionales.....	13
1.5.2. Antecedentes Internacionales.....	14
CAPITULO II: MARCO TEÓRICO	16
2.1. Bases Teóricas.....	16
2.1.1. Contabilidad Agraria.....	16
2.1.2. Activo Biológico.....	18
2.2. Marco Conceptual.....	19
2.2.1. Beneficios Tributarios del Régimen Agrario.....	19
2.2.2. Acogimiento a los beneficios del Régimen Agrario.....	20
2.2.3. Pérdida de los beneficios tributarios del Régimen Agrario.....	23
CAPITULO III: COSTO DE PRODUCCION –UVA A LOTE	24
3.1. Descripción del estado y localización de los lotes.....	24
3.2. Costo de producción por variedad de uva.....	28
3.2.1. Consumo de almacén.....	28
3.2.2. Distribución de mano de obra directa.....	29
3.2.3. Gastos Indirectos de Fabricación.....	30
3.2.4. Periodo de campaña Agrícola de la Vid.....	31

3.3. Costo por variedad de uva a lote.....	33
3.3.1. Lotes de Producción, Levante y en blanco.....	33
3.3.2. Consumo de almacén.....	37
3.3.3. Distribución de mano de obra directa.....	38
3.3.4. Gastos Indirecto de Fabricación – Distribución por % de Hectareaaje de los lotes.....	39
3.3.5. Reparos de gastos no deducibles ref. al costo de producción.....	40
CAPITULO IV: INGRESOS POR VENTA DE UVA.....	44
4.1. Reconocimiento por venta de uva.....	44
4.2. Recomendación para el reconocimiento del ingreso según LIR.....	47
CAPITULO V: ACTIVO FIJO TRIBUTARIO – (Plantones de Uva).....	49
5.1. Depreciación de activo – Beneficios agrarios.....	49
5.2. Plantones de uva – Depreciación Tributaria.....	51
5.3. Depreciación de terrenos agrícolas.....	53
CAPITULO VI – CASO PRÁCTICO.....	56
6.1. Estados Financieros de resultados Integrales comparativos.....	56
6.2. Reconocimiento de ingresos (Principio de devengado).....	59
6.3. Revisión de partidas del Activo Corriente (Inventarios).....	60
CONCLUSION.....	64
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	65

CAPITULO I

GENERALIDADES

1.1 Planteamiento del Problema

En el Perú, existe una gran informalidad tributaria por parte de los pequeños empresarios, teniendo en cuenta que esta razón no debe ser justificada, sino comprendida hasta cierto punto de vista.

Para poder modificar esta situación, la tributación en el Perú, con respecto al sector agrario, ha variado a tal punto que incluso dentro de las reformas que ha implantado la administración tributaria permitió que las empresas de este rubro tengan beneficios que otros sectores empresariales no tienen, justamente por la forma de obtener renta por parte de las mismas.

Es por eso que la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC es una empresa que desde 1998 ha seguido esta guía de lineamientos de forma parcial, utilizando ya los beneficios que da este régimen agrario; pero dejando de lado la norma contable que debería ser la base que permita demostrar la situación económica actual que posee la empresa y que esta sea plasmada en sus estados financieros.

El costo producción que tiene la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC era llevado de forma inadecuada, puesto que no permitía un análisis a profundidad de cuanto en realidad era destinado para la producción de uva, cuanto era destinado para el activo fijo (Las plantas en crecimiento) y cuanto de gasto directo o indirecto era realmente gasto del periodo y no costo.

Ante lo expuesto, se puede confirmar que los criterios que usaban no solo no se encontraban acorde a lo señalado por la norma contable (NIC 41 – Norma Internacional de Contabilidad – Agricultura) sino también por el

criterio que señala la misma norma tributaria para determinar el correcto cálculo del impuesto sobre las ganancias.

1.2 Formulación del Problema

1.2.1 Problema General

¿Qué efectos tributarios tienen la aplicación del costo de producción de uva y el costo de producción por lote en la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC?

1.2.2 Problema Específicos

¿Cómo los efectos tributarios en el costo de producción impactan en el reconocimiento de ingresos?

¿Cómo los efectos tributarios en el costo de producción impactan en el reconocimiento de gastos?

¿Cómo los efectos tributarios en el costo de producción impactan en el activo fijo tributario y financiero?

¿Cómo los cambios tributarios en el costo de producción permiten un mejor planteamiento del presupuesto agrario?

¿Cómo los efectos tributarios en el costo de producción permiten un mayor financiamiento con instituciones financieras?

1.3 Objetivos de la Investigación

1.3.1 Objetivo General

Determinar los efectos tributarios en la aplicación del costo de producción de uva y el costo de producción por lote en la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC.

1.3.2 Objetivo Específicos

Describir los efectos tributarios en el costo de producción que impactan en el reconocimiento de ingresos.

Describir los efectos tributarios en el costo de producción que impactan en el reconocimiento de gastos.

Describir los efectos tributarios en el costo de producción que impactan en el activo fijo tributario y financiero.

Describir los efectos tributarios en el costo de producción que permiten un mejor planteamiento del presupuesto agrario.

Describir los efectos tributarios en el costo de producción que permiten un mayor financiamiento con instituciones financieras.

1.4 Justificación de la Investigación

El presente trabajo servirá para que todos los que deseen laborar en el sector agrario, tengan conocimiento de los beneficios y normas tributarias que permite el fisco aplicar, logrando mostrar en sus estados financieros activos en libros con un mayor alcance financiero (Aplicando NIC 41 – Agricultura), basándose en una correcta aplicación de las bases tributarias.

1.5 Antecedentes de la Investigación

1.5.1 Antecedentes Nacionales

- (Rocano, 2008) Régimen Tributario para empresas del Sector Agrario.

Resumen

Afirma que DL. N° 885 (Ley de Promoción del Sector Agrario) declara un interés a la inversión y progreso del sector agrario. Con ese propósito se presentaron esos beneficios tributarios relacionados a todos los impuestos y aportaciones relacionados a una entidad

agraria (Impuesto a la renta, impuesto general a las ventas y beneficios laborales).

Respecto a las obligaciones de los beneficiarios se estableció que “a fin de que las personas naturales o jurídicas gocen de los beneficios establecidos en el presente dispositivo, deberán estar al día en el pago de sus obligaciones tributarias de acuerdo con las condiciones que establezca el Reglamento”. Como se advierte, el único requisito para poder acogerse a este régimen era el estar al día en el pago de las obligaciones. En este régimen no existió la exclusión de las empresas avícolas que utilizaran el maíz amarillo duro importado en su proceso productivo.

1.5.2 Antecedentes Internacionales

- (Nariño, 2015). Factores claves en el Éxito de las empresas agrarias: El caso de las cooperativas hortofrutícolas en España.

Resumen

El tamaño de una empresa es una variable circunstancial ante los resultados de una empresa. En el proyecto se pretende demostrar la existencia o no de una relación significativa entre diversas variables y los resultados empresariales de las compañías agrarias. Para eso, el estudio está relacionado a la experiencia de los titulares y basado en la información financiera de registros de las cooperativas agrarias

dedicadas a la comercialización de productos agrarios sobre los cuales se ha aplicado un análisis de regresión.

El estudio demuestra que no importa que tan grande puede llevar ser tu empresa, si no se lleva una correcta estrategia y capacidad de gestión óptima para obtener resultados empresariales positivos, no tendrá una marcha correcta a un futuro comprometedor.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Bases Teóricas

2.1.1 Contabilidad Agraria

La contabilidad agraria hace referencia al cumplimiento de técnicas para el control de operaciones tanto de costo, gastos de explotación de una empresa agrícola de forma ordenada y sistemática, teniendo en consideración que en dicho rubro, los parámetros cualitativos y cuantitativos son factores importantes que afectan al valor en libros del activo.

Importancia de la contabilidad Agraria

Uno de los problemas que tienen las empresas de este sector es la falta de un adecuado sistema contable que pueda permitirles dar registro a todas sus operaciones realizadas del día a día.

Claro está que esta limitación, no es una justificación para que las entidades tanto públicas como privadas puedan otorgarles financiamiento a largo plazo,, para que puedan explotar sus activos hasta la cosecha del producto agrícola.

Es ahí donde la contabilidad agraria es apreciada como tal, puesto que es requerido un profesional con los criterios suficientes para poder mostrar el valor en libros de un ser vivo que es explotado y que después de un proceso productivo, da como resultado un producto agrícola (Uva) que será posteriormente comercializado, transformado o quizás consumido.

; Es ahí donde radica la importancia y se marca la diferencia.

2.1.2 Activo Biológico

El activo biológico es aquel activo que por sí mismo puede generar un producto para ser consumo o transformado a futuro.

En ejemplo clásico es una “planta”; que por su misma naturaleza puede generar un producto agrícola, ejemplo la vid, la cual puede ser utilizada para consumo directo o transformada mediante proceso productivo dando como resultado el vino.

El activo biológico como tal, puede revelarse de dos formas:

- ✓ **A valor en libros:** Es el importe o valor determinado al momento de su adquisición producto del intercambio entre el vendedor y comprador.

- ✓ **A valor razonables:** Es el importe por el cual el activo o bien puede ser intercambiado entre un vendedor y comprador, siendo este valor, un precio razonable al mercado actual, resaltando que este pueda ser medido con fiabilidad.

2.2 Marco Conceptual

2.2.1 Beneficios Tributarios del Régimen agrario

El 01 de noviembre del año 2000, se publicó en el diario el Peruano la Ley N° 27360, la cual permite beneficios tributarios para aquellas personas naturales o jurídicas que exploten cultivos y/o crianza de animales, con excepción de la industria forestal.

Es a partir de esta ley donde las microempresas comenzaron a sobresalir en el mercado producto de estos beneficios, los cuales incentivan a que las empresas sienten que se reconoce la labor que ejecutan, ya que el rubro al cual pertenecen es muy poco explotado por falta de financiamiento. Es pertinente recordar que cual sea el periodo de un producto agrícola, la cosecha demora próximamente cerca de diez meses o casi un año en poder estar lista para su recolección.

En el artículo 3 del título I se confirma que las aplicaciones de dichos beneficios estarán vigentes hasta el 31 de diciembre del 2021; pero en octubre del 2019 se permitió su extensión de vigencia hasta el 31 de diciembre del 2031.

En dicha normativa podremos encontrar los siguientes beneficios tributarios más resaltantes para su aplicación:

- **Impuesto a la Renta**

La tasa del impuesto a la renta es del 15% (Quince por ciento) sobre la renta neta, para personas naturales o jurídicas que les corresponde rentas de tercera categoría.

- **Activo Fijo**

Las personas naturales o jurídicas que se encuentren dentro del alcance de esta norma, podrán depreciar en un 20% (veinte por ciento) anual, el valor de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego.

2.2.2 Acogimiento a los Beneficios Tributarios del Régimen Agrario

Es preciso señalar que para que una persona natural o jurídica dedicada al sector agrario que desee acogerse a los beneficios del régimen, deberá cumplir con los requisitos establecidos en el reglamento de la ley 27360, el mismo que en el artículo 3 señala el contribuyente deberá presentar una declaración jurada de forma anual a más tardar hasta el 31 de enero del año al cual se desea aplicar estos beneficios.

(SUNAT, 2004) Según la resolución N° 281-2004 SUNAT, explica que el formulario a presentar, expuesta en el párrafo anterior, es el formulario 4888 – “Declaración Jurada de Acogimiento a los beneficios tributarios de la Ley de promoción del sector agrario y de la ley de promoción y desarrollo de la Acuicultura”.

Es en ese formulario, el cual se deberá llenar tanto la actividad a la cual pertenece la empresa y los ingresos por venta del producto agrícola del ejercicio anterior y presente, sin importar el cierre de campaña a la cual esté relacionado el producto terminado.

Se adjunta el formulario 4888 del ejercicio 2019 como una muestra de cómo se debe llenar, el cual pertenece a la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero del ejercicio 2019:

(Agrícola San Antonio y La Cordero SAC., 2019)

SUNAT 09 FORMULARIO 4888	DECLARACION JURADA DE ACOGIMIENTO A LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS DE LA LEY DE PROMOCION DEL SECTOR AGRARIO Y DE LA LEY DE PROMOCION Y DESARROLLO DE LA ACUICULTURA. <small>LEY N° 27380 Y 27460, DECRETOS SUPREMOS N° 030-2001-PE, 007-2002-AG Y 049-2002-AG</small>		10 FOLIO 												
	APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL <i>Agriícola San Antonio y la Cordero SAC</i>		07 PERIODO (Año) 2019												
RUC <i>20,409,60,14,73</i>		02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA <i>20,409,60,14,73</i>													
<p>Por medio de la presente y con el objeto de acogermé a la Ley N° 27380 - Ley que aprueba las normas de promoción del sector agrario (reglamentada por los Decretos Supremos N° 007 y 049-2002-AG) o a la Ley N° 27460 - Ley de promoción y desarrollo de la acuicultura (reglamentada por el Decreto Supremo N° 030-2001-PE), según corresponda, DECLARO BAJO JURAMENTO que la recurrente cumple con los requisitos señalados en dicha norma. en el lugar denominado <i>San Antonio y la Cordero</i> de <i>113.59</i> hectáreas de extensión, ubicado en el distrito de <i>Graciano Prado</i> Provincia de <i>Chiriqués</i> Departamento de <i>Jica</i></p>															
1. ACTIVIDADES QUE DESARROLLA															
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Actividad</th> <th>Descripción de la actividad</th> <th colspan="2">CODIGO CIU</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Principal</td> <td><i>CULTIVOS DE CEREALES</i></td> <td>600</td> <td><i>01110</i> 9</td> </tr> <tr> <td>Complementarias</td> <td></td> <td>601</td> <td> 7</td> </tr> </tbody> </table>	Actividad	Descripción de la actividad	CODIGO CIU		Principal	<i>CULTIVOS DE CEREALES</i>	600	<i>01110</i> 9	Complementarias		601	7			
Actividad	Descripción de la actividad	CODIGO CIU													
Principal	<i>CULTIVOS DE CEREALES</i>	600	<i>01110</i> 9												
Complementarias		601	7												
2. INFORMACION DE LOS INGRESOS NETOS ANUALES															
RUBRO A. EJERCICIO ANTERIOR		TOTAL INGRESOS NETOS ANUALES													
Total de ingresos netos de la Actividad Principal		702	<i>3,278,996</i> 1												
Total de ingresos netos de las Actividades Complementarias		704	8												
RUBRO B. EJERCICIO ACTUAL															
Ingresos netos proyectados de la Actividad Principal		705	<i>2'729,860</i> 6												
Ingresos netos proyectados de las Actividades Complementarias		706	4												
TOTAL INGRESOS NETOS PROYECTADOS EN EL AÑO (Casilla 705 + Casilla 706)		707	<i>2'729,860</i> 2												
EL USO INDEBIDO DE ESTE DOCUMENTO POR PARTE DEL TITULAR PUEDE SER CAUSAL DE DELITO Y EN CONSECUENCIA, DAR LUGAR A LAS ACCIONES PENALES CORRESPONDIENTES															
MARQUE UNA "X", SI AUTORIZA O NO A OTRA PERSONA PARA LA PRESENTACION DE ESTA DECLARACION: IDENTIFICACION DE LA PERSONA AUTORIZADA: SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>			13 CONSTANCIA DE RECEPCION 												
<i>40730776</i> DOCUMENTO DE IDENTIDAD	<i>Rebeca Sanchez Maria</i> APELLIDOS Y NOMBRES	 FIRMA													
DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS EXPRESAN LA VERDAD															
 FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL		<i>Rebeca Douda Carlos Alberto</i> APELLIDOS Y NOMBRES													

2.2.3 Pérdida de los Beneficios Tributarios del Régimen agrario

Es muy importante señalar la ley 27360, (Congreso de República, 2000) en su artículo 6 señala que la empresa que se afilió a los beneficios de esta norma, deben cumplir con el pago de sus obligaciones tributarias dentro del cronograma establecido por SUNAT (Fecha de vencimiento de impuestos).

En el reglamento de la presente norma, hace referencia en su artículo 4 que el contribuyente que incumple el pago de cualquiera de los tributos, a los cuales está afecto, incluyendo los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, por tres (3) periodos consecutivos o alternados, correspondientes al referido ejercicio perderá los beneficios de la Ley Agraria.

También la misma norma hace referencia en el segundo párrafo que no se considerará como incumplimiento de lo antes mencionado, cuando el contribuyente efectúe dentro de los treinta días calendario siguientes a su vencimiento de la obligación tributaria pendiente. Esto quiere confirmar, que si la deuda tributaria es cancelada antes de los treinta días después de su vencimiento no incurrir con el primero incumplimiento que señala el artículo 6 de la ley y artículo 4 de su reglamento expresamente.

CAPITULO III

COSTO DE PRODUCCION – POR UVA A LOTE

3.1 Descripción del estado y localización de los Lotes

Segùn la información proporcionada por la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. posee en su totalidad 42 (Cuarenta y dos) lotes que en conjunto poseen 115.33 hectáreas, los cuales están distribuidos en dos fundos de la posesión de la misma empresa.

Para muestra más simple y ordenada se expone el siguiente cuadro formulado para un mejor entendimiento de la materia:

Fundo	Lote	Centro de Costos	Ha
San Antonio	Malbec Punta Punta	11507	5.23
	Isabella Ch	11505	1.02
	Baila Baila 1	11526	0.48
	Baila baila 2	11527	1.60
	Borgoña Primer Piso	11522	0.63
	Borgoña Segundo Piso	11523	0.70
	La Bota	11528	0.57
	Carajito	11518	0.73
	Chenin Palo Seco	11506	3.52
	Chenin San Antonio	11519	8.74
	Chumbiauca	11529	16.21
	Filomeno	11516	2.95
	Italia La Victoria Cosechera	11514	2.33
	Italia La Victoria Majuelo	11513	2.66
	Italia Palo Seco	11508	2.08
	Nueva Borgoña	11502	2.72
	Parron Yataco	11511	0.78
	Victoria Pachas	11525	1.06
	Vilcamiza	11524	1.14
	Malbec Majuelo	11503	2.70
	Sector Eucalipto	11504	3.62
	Sector Aceituna	11501	2.64
	Malbec La victoria	11512	2.55
	Malbec San Antonio	11520	1.92
	Parron Bartolo	11509	0.28
	Parron Quebranta	11510	0.64
	Rufino	11515	0.90
	Fausto	11521	1.47

71.83

Fundo	Lote	Centro de Costos	Ha
La Cordero	Chenin Blanc	11401	13.55
	P. Alicante Rio	11407	0.45
	Ricardo 2	11405	2.98
	Alicante Cosechero	11403	1.65
	Cabernet del Pozo	11402	3.09
	Cabernet del Rio	11406	0.43
	Valentin	11409	1.55
	Valentin 2	11410	2.08
	Alicante Majuelo	11404	1.78
	Martínez	11531	2.78
	P. Rio	11408	1.50
	Apolonio	11412	3.67
	Enrico	11411	4.00
	Salguana del río	11724	4.00

43.50

Como se muestra en la imagen precedente la compañía posee dos fundos:
 El fundo San Antonio que posee en su totalidad 28 Lotes con un hectareaje total de 71.83 Hectáreas y el fundo La Cordero que posee en su totalidad 14 Lotes con un hectareaje total de 43.50 hectáreas de trabajo.

Es preciso señalar que cada uno de estos lotes posee una variedad diferente de uva, por lo cual se solicitó a la compañía un resumen de la variedad del cual consolidan la información para la presentación de sus reportes de presupuesto, dando lugar al siguiente cuadro resumen:

Fundo	Lote	Variedad de Uva	Centro de Costos	Ha
San Antonio	Sector Aceituna	Borgoña	11501	2.64
	Parron Bartolo	Borgoña	11509	0.28
	Parron Quebranta	Borgoña	11510	0.64
	Rufino	Borgoña	11515	0.90
	Isabella Ch	Borgoña	11505	1.02
	Baila Baila 1	Borgoña	11526	0.48
	Baila baila 2	Borgoña	11527	1.60
	Borgoña Primer Piso	Borgoña	11522	0.63
	Borgoña Segundo Piso	Borgoña	11523	0.70
	La Bota	Borgoña	11528	0.57
	Carajito	Borgoña	11518	0.73
	Filomeno	Borgoña	11516	2.95
	Nueva Borgoña	Borgoña	11502	2.72
	Parron Yafaco	Borgoña	11511	0.78
	Victoria Pachas	Borgoña	11525	1.06
	Vilcamiza	Borgoña	11524	1.14
	Fausto	Borgoña	11521	1.47
	Chenin Palo Seco	Chenin	11506	3.52
	Chenin San Antonio	Chenin	11519	8.74
	Malbec Majuelo	Colombard	11503	2.70
	Sector Eucalipto	Colombard	11504	3.62
	Italia La Victoria Cosechera	Italia	11514	2.33
	Italia La Victoria Majuelo	Italia	11513	2.66
	Italia Palo Seco	Italia	11508	2.08
	Malbec Punta Punta	Malbec	11507	5.23
	Malbec La victoria	Malbec	11512	2.55
	Malbec San Antonio	Malbec	11520	1.92
	Chumbiauca	Quebranta	11529	16.21

71.83

Fundo	Lote	Variedad de Uva	Centro de Costos	Ha
La Cordero	P. Alicante Rio	Alicante	11407	0.45
	Alicante Cosechero	Alicante	11403	1.65
	Alicante Majuelo	Alicante	11404	1.78
	Martínez	Alicante	11531	2.78
	Enrico	Alicante	11411	4.00
	Salguana del río	Alicante	11724	4.00
	Cabernet del Pozo	Cabernet	11402	3.09
	Cabernet del Rio	Cabernet	11406	0.43
	Chenin Blanc	Chenin	11401	13.55
	Ricardo 2	Malbec	11405	2.98
	Valentin	Malbec	11409	1.55
	P. Rio	Malbec	11408	1.50
	Apolonio	Sauvignon	11412	3.67
	Valentin 2	Torontel	11410	2.08
				43.50

Ante lo expuesto la totalidad de hectáreas por variedad de uva son los siguientes:

- ✓ Borgoña: 20.28 ha
- ✓ Chenin: 25.80 ha
- ✓ Colombard: 6.33 ha
- ✓ Italia: 7.06 ha
- ✓ Malbec: 15.71 ha
- ✓ Quebranta: 16.21 ha
- ✓ Alicante: 14.66 ha
- ✓ Cabernet: 3.52 ha
- ✓ Sauvignon: 3.67 ha
- ✓ Torontel: 2.08 ha

3.2 Costo de Producción por Variedad de Uva

Actualmente la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC, lleva su metodología del costo de producción en base por variedad de uva, eso con lleva a que no pueda medir de forma fiable el incremento y/o pérdida de la producción que cada uno de los lotes que posee la CIA.

En los siguientes puntos del presente trabajo, detallaré la composición del costo de producción al cual aplica la empresa y los puntos que no considera ante una posible fiscalización:

3.2.1 Consumo de Almacén

Al cierre de cada mes, la empresa realiza mediante su sistema contable un cierre de almacenes el mismo que genera un asiento mensual de todos los movimientos del almacén, dando un reporte que se refleja en su kardex valorizado del periodo.

Adicional a eso, contablemente el asiento de almacenes permite visualizar todas las salidas de consumo de suministros que se destinan a cada lote mediante los centros de costo del mismo.

Posterior a su cierre mensual, se realizan las reclasificaciones a nivel contable para destinar ese costo por lote a la uva según el cuadro expuesto en páginas anteriores.

La compañía desde su cierre de almacenes puede determinar cuánto de costo de insumos le corresponde a cada lote, por lo que no existe mayor inconveniente mientras que la información a revelar sea fiable y demostrable.

3.2.2 Distribución de Mano de Obra Directa

La compañía ha proporcionado el detalle de su planilla de obreros y empleados, y al momento de conciliarla con los asientos contable podemos observar que existen tres asientos de planillas:

- Asiento de planilla de obreros
- Asiento de planilla de empleados
- Asiento de Liquidaciones de Beneficios Sociales

Cada uno de estos asientos se registran con un centro de costo genérico, separando solo lo que es administrativo (Asiento de empleados) y lo que como van al costo de producción (Asiento de obreros / LQ de BBSS).

Este hecho genera una distorsión total de la mano obra directa, y un impacto al momento de considerar que mano de obra puede ser destinada quizás para alguna inversión en el mismo lote, siendo este calificado como activo, en termino tributarios, y que parte como gasto del ejercicio (Ejemplo: Limpieza de cerca) o como actividad parte del costo de producción.

3.2.3 Gastos Indirectos de Fabricación

Tributariamente podemos determinar que, si bien es cierto, no existe ningún criterio adoptado por la administración tributaria, ni establecido por la ley del impuesto a la renta, de cómo se debe distribuir estos costos para determinar la renta neta del impuesto a la renta; si podemos afirmar que dependiendo de la naturaleza del gasto este podrá ser reconocido o admitidos siempre y cuando éste sea necesario para producir y mantener la fuente de ingreso y a su vez que estos gastos no encajen dentro del marco establecido siendo estos gastos no deducibles que se detallan en los artículos 37 y 44 de la ley del impuesto a la renta.

Ante todo, lo expuesto, detallo los gastos que considera la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. como gastos indirectos de fabricación en base al siguiente cuadro resumen:

<p>Mantenimiento de Equipos</p> <ul style="list-style-type: none"> √ Respuestos y equipos diversos <p>Otros Tributos</p> <ul style="list-style-type: none"> √ Impuesto Predial <p>Servicios Diversos</p> <ul style="list-style-type: none"> √ Energía Eléctrica √ Habilitación de Agua √ Investigación y Desarrollo √ Otros Suministros √ Seguros Obreros / Equipos √ Transporte de Bienes √ Transporte de Personal <p>Depreciación de Activos</p> <ul style="list-style-type: none"> √ Depreciación de Activos

Según cuadro anterior, podemos observar que los gastos que exponen pueden ser deducible siempre y cuando cumplan con los criterios que exige la norma tributaria tanto como bancarización, causalidad, generalidad, entre otros.

3.2.4 Periodo de Campaña Agrícola de la Vid.

La compañía informa que el cierre de campaña de su presente producto agrícola está relacionado a la siguiente línea de tiempo, la misma que gerencia ha proporcionado, dando lugar a que los reportes que entrega contabilidad, deberá ser en base a esa línea de tiempo:

Periodo Agrícola de Producción de Uva											
May	Jun	Jul	Ago	Set	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Maz	Abr
Mano de Obra / Consumo de Almacén / GIF: desde Mayo a Abril											
Cosecha de producto Terminado: Uva											

Como se muestra en la imagen la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC consolida los gastos relacionados a la producción dentro de los periodos de mayo a abril para determinar el costo del producto agrícola.

Posterior a ello, devenga dichos costos al momento de la venta de la uva, cuyo periodo de cosecha del producto agrícola es en los meses de enero a abril.

3.3 Costo de producción por Variedad de Uva a Lote

Ante la recolección de información detallada en el punto 3.2 podemos explicar que el sistema de costeo para determinar el valor del producto agrícola en estudio (Uva), está erróneamente determinado, más no solo desde el punto de vista tributario, sino también financiero.

Es por eso que a partir de lo expuesto, se tomará como comparación una posición bajo el criterio tributario, que se asemeje a un criterio según la NIC 41 – Agricultura, teniendo como diferencia que la empresa no está obligada a llevar NIIF.

Siento esto así, se tomará en cuenta algunos criterios para su aplicación.

3.3.1 Lotes de Producción, Levante y En Blanco

Según la información proporcionada por la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC, se tiene en total 42 (cuarenta y dos) lotes de los cuales cada uno posee una variedad de uva diferente, ante eso, debemos tener primero el criterio contable para determinar cuál será la manera correcta de clasificar estos lotes.

Para eso, se tomará como referencia lo señalado por el plan contable general empresarial vigente hasta el 2019, con respecto a las

características de los elementos de activo y gastos de los estados financieros:

(Ministerio de Economía y Finanzas, 2011)

- ✓ **Activo:** Recurso reconocido por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual espera obtener un beneficio a futuro.
- ✓ **Gastos:** disminuciones en los beneficios económicos, producidos en el período contable, en forma de salidas o disminuciones del 9 valor de los activos.

Según lo citado, podemos entender que para poder reconocer tanto un activo o gasto, este debe cumplir primero con lo expuesto en la norma contable.

Ante este hecho podemos afirmar que cualquiera de los lotes que genere un beneficio económico a futuro, será considerado como activo y cual sea el lote que genere una disminución de ingresos, será considerado como gasto.

Ante ésa recomendación la compañía procedió a clasificar los lotes de la siguiente manera:

- ✓ **Lotes en producción:** Son aquellos lotes que generan un producto terminado a futuro.
- ✓ **Lotes en blanco:** Son aquellos lotes donde no existe ninguna planta que pueda producir algún producto o subproducto.

Según lo expuesto por la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. ha clasificado los lotes en dos; pero se le recomendó recordar lo señalado por el reglamento de la ley del impuesto a la renta en su artículo 22 inciso g):

(SUNAT, 1994) Qué en caso el activo fijo; cuya adquisición, construcción o producción se efectúe por etapas, la depreciación del bien deberá ser registrada a partir desde el mes siguiente a la producción de la renta gravada que pueda este generar.

Ante lo señalado, se solicitó fotografías de un muestreo seleccionado de algunos lotes para certificar si alguno de estos ya cuenta con una planta que pueda producir la vid dentro de la línea de tiempo establecido por la compañía.

Lote Borgoña Primer Piso



Lote Malbec Majuelo



Lote Rufino



Según las fotografías mostradas, se puede indicar que existen lotes donde se hay plantas que aún no producen uva por lo que se solicitó agregar una clasificación adicional para categorizar los costos de estos lotes como “Activo Fijo”, teniendo esta clasificación nueva:

- ✓ **Lotes en producción:** Son aquellos lotes que generan un producto terminado.
- ✓ **Lotes en Levante:** Son aquellos lotes donde se incurrirán en gastos para poder determinar un activo fijo a futuro.
- ✓ **Lotes en blanco:** Son aquellos lotes donde no existe ninguna planta que pueda producir ningún producto o subproducto agrícola.

3.3.2 Consumo de Almacén

Teniendo presente cual será el destino de los gastos de cada uno de los lotes, se puede ver detenidamente el costo de producción que se explicó inicialmente.

En el caso de los consumos por almacén, se confirmó según la información recabada, que las salidas que realiza almacén para los fondos, son referenciadas con el centro de costo del lote al cual va destinada y posterior a su cierre de almacenes procede a reclasificar a nivel contable esas salidas a los centros de costos por uva.

Para eso, podemos determinar que el paso que se debe obviar es la reclasificación contable. De esta forma podremos determinar cuáles son los costos que están siendo destinados a los lotes previamente segmentados.

3.3.3 Distribución de Mano de Obra Directa

Con referencia a la mano de obra directa, se solicitó a los jefes de campo, un resumen de forma mensual de horas de trabajo, las cuales deberán indicar qué actividades realiza cada obrero.

Según la confirmación de los jefes de campo, si se llevaba un control sobre lo requerido, pero esta información no era transmitida al área contable porque no era solicitada.

Con esa información se ha calculado cuantas horas de trabajo se realiza en cada lote y cuantas horas se realiza por cada actividad, logrando de esa forma poder medir en que lote se está gastando mayor mano de obra y porque motivo se designa a obreros a esos lotes.

Posterior a ese análisis de horas, se procedió a dividir el total de remuneración de cada obrero entre el total de horas laboradas y

luego ese factor multiplicado por cada total de horas ejecutadas en cada lote.

3.3.4 Gastos Indirectos de Fabricación - Distribución por % de Hectareaje de los Lotes

Según el reglamento de la ley del impuesto a la renta en su artículo 11 inciso b), numeral 1 hace referencia a lo siguiente:

(SUNAT, 1994), Constituirán parte del costo de computable los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables o las mejores incorporadas.

Sobre lo dicho podemos afirmar que la norma como tal da a entender que para que se pueda determinar un costo computable adecuado (Costo del producto agrícola), se debe tener en cuenta que dichos gastos sean necesarios para mantener la fuente de ingresos, es decir, que sean necesarios para que se obtenga el producto agrícola.

Ante lo señalado por la norma tributaria, se recomendó a la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. distribuir los costos porcentualmente en base a la cantidad de hectáreas de cada uno de estos lotes, haciendo hincapié que como los lotes en blanco no tienen plantas que puedan producir un producto agrícola para la

generación de renta, solo se distribuirían en base a los lotes de producción y levante.

3.3.5 Reparación de Gastos No deducible referente al costo de producción

En el caso expuesto, se debe tener en consideración que la compañía posee dentro de su costo de producción tres factores importantes:

- ✓ Consumo de Insumos
- ✓ Mano de Obra Directa
- ✓ Gastos Indirectos de Fabricación

Según como se mostró en el cuadro de gastos indirectos de fabricación, se solicitó un muestreo de sustentos que puedan acreditar la fehaciencia de la operación de cada uno de ellos.

De todos los puntos, se resaltó dos importantes:

- ✓ Energía eléctrica
- ✓ Habilitación de Agua

La compañía ha confirmado que en el caso de la energía eléctrica, existe un recibo de luz que viene a nombre de una empresa

vinculada, pero del cual, ellos proceden a pagar un porcentaje por el nivel de hectáreas de su lote.

Adicional a eso, existe un rubro que categorizan como “Habilitación de agua”, la cual informa la compañía que son desembolsos a un tercero para que pueda permitir el paso del agua a través de su fundo hasta llegar a los lotes de la empresa. Según informa la compañía se ha intentado llegar a un acuerdo para que pueda emitir algún comprobante de pago, pero este se ha reusado a tributar por la contribución recibida.

Según la dinámica contable de la empresa, ellos destinan todos los gastos relacionados a su producción (Mano de obra, consumos de insumos y CIF) a la cuenta 23 – Productos en Proceso; lo cual con lleva a que no afecte a resultados dentro del ejercicio gravable.

Ahora bien, tributariamente es importante revisar la doctrina que señala la ley del impuesto a la renta y su reglamento:

(SUNAT, 1994) Según el artículo 57 de la ley del impuesto a la renta, el ejercicio gravable comienza el 01 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo ser igual en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

Con esto, podemos determinar que cual sea el tiempo que determine la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero para poder calcular el costo de producción de su producto agrícola, siempre se deberá respetar el ejercicio gravable según la norma tributaria.

También es preciso señalar que según la revista Análisis Tributario hace énfasis en la RTF 6764-2-2011 en la cual señala que, (Revista Análisis Tributario, 2012) que la interpretación de los artículos 20 y 57 de la LIR, se entiende que el costo vinculado a una renta de tercera categoría generada por una venta se aplicará a la determinación del IR correspondiente al ejercicio en que dicha operación se considere efectuada. Por “operación efectuada”, se entiende que cumpla el principio de devengado.

Por lo que, a materia de resumen, se puede dar conformidad que el costo de producción que se devenga al momento de la venta de la uva, puede ser aceptado deducible bajo el principio de devengado, por norma tributaria.

Ahora, en caso dentro del periodo agrícola (mayo a abril del siguiente año), la compañía llegase a reconocer como parte de su costo de producción, gastos que no posean documentación fehaciencia deberán ser reparados vía declaración anual dentro del periodo que es devengado, es decir, cuando se reconozca el costo de venta de la

uva vendida, y no cuando este se registra en la cuenta 23, la cual no afecta a resultados.

CAPITULO IV

INGRESOS POR VENTA DE UVA

4.1 Reconocimiento por venta de uva

La compañía indica que el procedimiento para reconocer su ingreso por venta de uva, es cuando emite el comprobante de pago, el cual es facturado cuando el cliente le da su conformidad sellando la guía de remisión; la misma que después de recibir el visto bueno de su cliente, es enviada a la Agrícola San Antonio y La Cordero SAC para su facturación.

El problema radica en que la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. al afiliarse a la facturación electrónica, debe señalar el producto al cual está vendiendo, y por añadir la información de caracteres que hagan referencia a un lote, estarían incurriendo en costos no previstos inicialmente. Por lo que se sugirió a la empresa llevar un control extracontable donde proviene cada una de las variedades de uva extraídas de ambos fundos; la cual sería contrastada con las guías de remisión para un mejor control.

Como la guía de remisión es llenada de manera manual al momento de la salida del fundo, sería posible que el jefe de campo especifique en la misma,

de que lote se está extrayendo para así tener el detalle de venta de uva por cada lote.

La compañía procedió a realizar esta recomendación, logrando de esa forma separar no solo la venta del producto agrícola, según la variedad de uva, sino también obtener cuanta cantidad de uva se obtiene por cada lote.

Es así como la empresa proporcionó la siguiente de información al cierre de su venta de uva, que fue cruzada finalmente con el balance de comprobación, según como se muestra:

AGRICOLA SAN ANTONIO Y LA CORDERO S.A.C.

R.U.C 20409601473

DETALLE DE VENTAS POR VARIEDAD DE UVA - KILOS - S/ - %

ITEM	CC	Lote	VARIEDAD DE UVA	Acumulado - Ton	Acumulado - S/
1	11407	P. Alicante Rio	Alicante	6.91	18,660
2	11403	A. Cosechero	Alicante	24.87	67,152
3	11404	A. Majuelo	Alicante	5.07	13,684
4	11531	Martínez	Alicante	18.61	50,234
5	11528	La Bota	Borgoña	23.94	28,728
6	11502	Nuev. Borgoña	Borgoña	102.02	122,418
7	11505	Isabella Ch	Borgoña	34.28	41,136
8	11522	Borgoña 1°P.	Borgoña	27.77	33,323
9	11524	Vilcamiza	Borgoña	52.93	63,521
10	11525	Victoria P.	Borgoña	32.75	39,300
11	11526	Baila Baila 1	Borgoña	15.40	18,481
12	11518	Carajito	Borgoña	24.30	29,159
13	11527	Baila baila 2	Borgoña	63.02	75,629
14	11523	Borgoña 2°P.	Borgoña	22.31	26,766
15	11516	Filomeno	Borgoña	74.14	88,964
16	11511	Parron Yataco	Borgoña	30.51	36,617
17	11402	C. del Pozo	Cabernet	35.02	63,041
18	11406	C. del Rio	Cabernet	6.10	10,975
19	11401	Chenin Blanco	Chenin	342.96	617,328
20	11506	Chenin P. Seco	Chenin	128.00	230,400
21	11519	Chenin San A.	Chenin	238.87	429,966
22	11503	M. Majuelo	Colombard	14.83	26,698
23	11504	S. Eucalipto	Colombard	30.31	54,554
24	11508	Palo Seco	Italia	35.95	47,160
25	11514	V. Cosechera	Italia	56.69	64,988
26	11513	V. Majuelo	Italia	96.44	99,136
27	11409	Valentin	Malbec	56.94	102,494
28	11405	Ricardo 2	Malbec	103.50	186,295
29	11507	M.Punta Punta	Malbec	108.45	195,217
30	11529	Chumbiauca	Quebranta	314.73	472,095
31	11410	Valentin 2	Torontel	40.55	68,935
				2,168	3,423,052

** Información proporcionada por la CIA / Cruzada con Libro Mayor y BC

CUENTA CONTABLE		BC ACUMULADO A 04.2019
70111	MERCADERIAS MANUFAC TERCEROS	-
70112	MERCADERIAS MANUFAC RELACIONADAS	-
70231	PROD TERMINAD AGROPECUARIOS TERCEROS	-
70232	PROD TERMINAD AGROPECUARIOS RELACIONADAS	3,423,052
71131	VARIACION PRODUCTOS AGROPECUARIOS	2,462,168
71331	VARIACION PROD EN PROCESO AGROPECUARIOS	-1,593,919
72421	PRODUCCION DE ACTIVO INMOBILIZADO ACTIVOS BIOLOGICOS EN DESARR	173,646
73111	DESCT REBAJAS Y BONIF OBTENIDOS TERCEROS	-
75902	OTROS INGRESOS DIVERSOS CHINCHA	372
75991	REVENTA DE INSUMOS	5,831
75992	OTROS INGRESOS DE GESTION - REDONDEO	26
75993	INTERESES RECUPERACION DE IMPUESTOS	-
77211	INTERES GANADO BCOS	-
77231	INTERESES PRESTAMOS OTORGADOS TERCEROS	71,753
77232	INTERESES PRESTAMOS OTORGADOS RELACIONADOS	-
77601	GANANCIA DIFERENCIA DE CAMBIO	6,661

** INGRESOS NO APLICAN

71131	VARIACION PRODUCTOS AGROPECUARIOS	-2,462,168
71331	VARIACION PROD EN PROCESO AGROPECUARIOS	1,593,919
72421	PRODUCCION DE ACTIVO INMOBILIZADO ACTIVOS BIOLOGICOS EN DESARR	-173,646
75902	OTROS INGRESOS DIVERSOS CHINCHA	-372
75991	REVENTA DE INSUMOS	-5,831
75992	OTROS INGRESOS DE GESTION - REDONDEO	-26
77231	INTERESES PRESTAMOS OTORGADOS TERCEROS	-71,753
77601	GANANCIA DIFERENCIA DE CAMBIO	-6,661

INGRESOS POR VARIEDAD DE UVA Y POR LOTE

3,423,052

-

4.2 Recomendación para el reconocimiento del ingreso según LIR

En Setiembre del 2018, se publicó en el diario el peruano, el decreto legislativo N° 1425, que tiene como vigencia a partir del 01 de enero del 2019, (Poder Ejecutivo, 2018) el cual señala que se debe reconocer el ingreso por enajenación de bienes cuando el adquirente tenga el control sobre el bien transferido.

Ante esto debemos considerar que se ha solicitado una muestra de las guías de remisión de los días del 31 de enero del 2019 y sus facturas relacionadas a esas.

Se puede dar por hecho que la tributación sobre el reconocimiento del ingreso para el pago a cuenta del impuesto a la renta del ejercicio 2019, tiene un desfase entre la entrega del bien y la emisión del comprobante de pago de un día; es por eso que según el artículo 4 de la ley del impuesto general a las ventas (IGV), (SUNAT, 1994) se tributa dicho impuesto en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero.

Ante la situación encontrada, la compañía señala que el sistema adquirido para la facturación electrónica no le permite emitir comprobantes con fechas anteriores al día de la facturación, por lo que han decidido darle más

prioridad al reconocimiento del ingreso para que este pueda ser mostrado de forma fehaciente dentro de sus estados financieros.

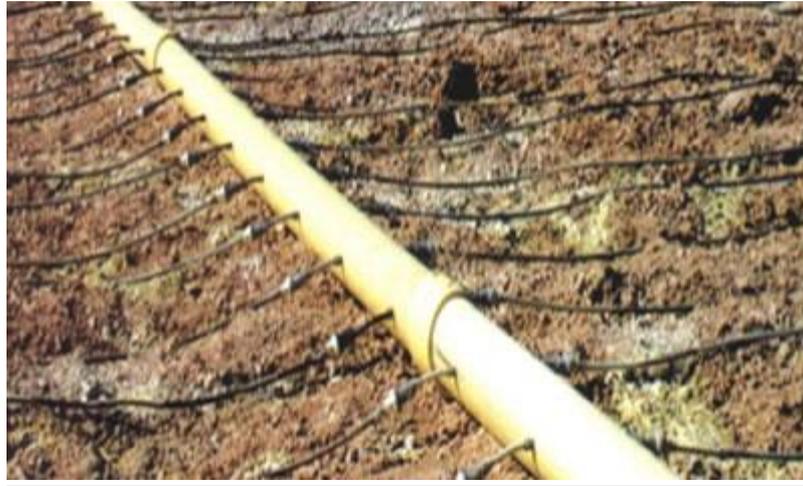
CAPITULO V

ACTIVO FIJO TRIBUTARIO – (PLANTONES DE UVA)

5.1 Depreciación de activo – Beneficios Agrarios

Según la ley N° 27360, (Congreso de República, 2000) expone en su artículo 4.2, que las empresas afiliadas a este régimen pueden utilizar una tasa de depreciación del 20% anual, para las inversiones en obras de infraestructura hidráulica.

Para este caso la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. señala que, desde el año 2014, tiene dentro de sus activos fijos una red hidráulica de sistema de riego, los cuales, desde su activación en libros está siendo depreciada a razón del 10% anual dentro del rubro de “Otros Activos”.



Tributariamente, debemos tener presente el segundo párrafo del inciso b) Artículo 22 del reglamento de la ley del impuesto a la renta, (SUNAT, 1994) la cual hace referencia a dos puntos importantes:

- ✓ La depreciación aceptada tributariamente será la que se encuentra contabilizada dentro del ejercicio gravable en los registros contables.
- ✓ En ningún caso, se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este; sin embargo, el contribuyente puede modificar el porcentaje de depreciación a aplicar en ejercicios gravables futuros.

Adicional a eso, en el mismo artículo en su párrafo f) , (SUNAT, 1994) expone que es obligación de los contribuyentes llevar un registro de activos fijos, en el cual se respalda bajo el informe N° 006-2014-SUNAT/4B000, que la depreciación a registrar dentro de dicho registro es la depreciación que se determina conforme a la normativa del impuesto a la renta.

Según lo señalado, por las normas anteriores, podemos determinar que la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC puede utilizar la depreciación acelerada del 20% para el ejercicio 2019 siempre y cuando pueda registrar la depreciación de este en su registro auxiliar del activo fijo en futuros ejercicios gravables.

Pero deberá tener en consideración que este exceso deberá ser evaluado, en caso en algún periodo la empresa no pueda cumplir con los requisitos para presentar el formulario 4888 – SUNAT para la afiliación a la Ley N° 27360.

5.2 Plantones de Uva – Depreciación tributaria

La empresa tiene contabilizado plantones de uva en su registro de activos fijos, contabilizando depreciación por estos a razón del 10% desde el 2012.

La contabilidad en ese momento, era llevado de forma manual, sin análisis ni sustento correspondiente a lo que con lleva que a futuro la empresa no pueda sustentar fehacientemente un valor debidamente acreditado con comprobante de pago para determinar el costo computable del mismo.

Este punto se señaló a la compañía Agrícola San Antonio y La Cordero SAC, lo cual comentó que en caso, la administración tributaría solicite

información de esos años para sustentar el costo computable de dicho activo fijo, sustentará con informes y fotografías de sus plantas en caso sea necesario.



Bajo esta premisa, los plantones de uva de los lotes en levante están siendo acreditados mediante reportes agrícolas obtenidos mediante su sistema contable, por lo cual, demostrar una fehaciencia de este nuevo activo fijo es posible en caso se solicite.

Ahora bien, debemos tener en consideración que dentro del artículo 22 de su inciso d) del reglamento de la LIR, , (SUNAT, 1994) expone que se podrá permitir una tasa mayor de depreciación anual siempre y cuando el

contribuyente demuestre fehacientemente que en virtud de la naturaleza del activo, su materia de explotación o uso del mismo, tenga una vida útil diferente a lo expuesto en el mismo artículo.

El cambio de porcentaje, en caso sea aceptado dentro del plazo de 90 días, registrará a partir del ejercicio gravable siguiente a su aceptación.

Ante lo dicho, la compañía señala que preparará la documentación pertinente, ya que estima que las plantas que se encuentran en los lotes de levante serán activadas a más tardar en el año 2020, por lo que se entiende que la entrega de la solicitud deberá ser presentada a fines del cierre del 2019, teniendo presente que la vida útil de las plantas de vid puede tener cerca de 40 años.

5.3 Depreciación de Terrenos Agrícolas

Bajo el punto de vista tributario y financiero, las inversiones de terrenos no tienen a depreciarse por el mismo hecho de que cada año gravable, la misma propiedad posee un nuevo valor apreciado según la actividad que realice o de igual forma en el lugar en el cual se encuentre.

Esta premisa ya tiene una opinión definida, pero desde el punto de vista tributario expone en su artículo 42 de la ley del impuesto a la renta, (SUNAT, 1994) lo siguiente:

En las explotaciones forestales y plantaciones de productos agrícolas que den lugar a un agotamiento anual, se aceptará también una depreciación del valor de compra el cual se calculará en base a la proporción del agotamiento sufrido.



Ante lo referente del artículo expuesto, debemos señalar lo que expone también el artículo 38 de la ley del impuesto a la renta, (SUNAT, 1994) el cual señala que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que sean utilizados en negocios, industrias u otros, será compensado mediante deducción por las depreciación según LIR.

Ahora bien, como la LIR no define textualmente que es un activo fijo como tal, debemos basarnos en lo señalado en el artículo 885 del código civil (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2015): Son inmuebles el suelo, subsuelo y el sobresuelo.

Ante lo detallado, podemos determinar que el terreno agrícola es ya denominado un activo fijo por su propia definición, por lo que teniendo en cuenta que el artículo 42 señala que las plantaciones de productos agrícolas pueden ser depreciadas, se entiende que el terreno agrícola como tal puede sufrir un agotamiento a razón del mismo que sufre las plantas que se encuentran en él.

Es decir, en caso la planta de los lotes del levante sea aceptada su depreciación ante la solicitud presentada por el contribuyente para que este obtenga un porcentaje diferente a lo establecido, los terrenos donde se ejerce dicha pérdida del valor podrá ser también deducido vía depreciación bajo la misma tasa aplicada en el activo fijo (Plantones de uva).

Esto se informó a la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC que esto afectaría a su costo de producción, lo cual señalaron que, al nunca haberse realizado, tendrán que decidirlo vía comité meses antes de aprobarse la activación de los lotes de levante para la consulta respectiva vía escrito formal con la administración tributaria.

CAPITULO VI

CASO PRÁCTICO

Para demostrar el impacto tributario de la situación al cierre de campaña del 2018 vs 2019 se ha propuesto determinar las contingencias tributarias bajo los estados financieros entregados por la compañía para que este pueda tener en consideración las futuras observaciones realizadas por la administración tributaria:

6.1 Estados Financieros de resultados Integrales comparativos:

La empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC entregó a materia de consulta el estado financiero del cierre de campaña 2018, el cual fue comparado con el elaborado bajo los criterios modificados del costo de producción antes expuestos:



ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL
AL 30 DE ABRIL 2019

	Ene 19	Feb 19	Mar 19	Abr 19	ACUM. 2019		Ene 18	Feb 18	Mar 18	Abr 18	ACUM. 2018	
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.	%	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.	%
VENTAS BRUTAS	435,854	1,388,570	1,089,231	515,229	3,428,884		256,242	1,260,361	901,982	876,023	3,294,609	
DESCUENTOS OTORGADOS	-	-	-	-	-		-	-	-	-	-	
VENTAS NETAS	435,854	1,388,570	1,089,231	515,229	3,428,884	100.00%	256,242	1,260,361	901,982	876,023	3,294,609	100.00%
(-) COSTO DE VENTAS	-1,045	-1,033,344	-826,874	-606,044	-2,467,308	-71.96%	-4,777	713	-14,813	-2,926,400	-2,945,277	-85.90%
UTILIDAD BRUTA	434,809	355,225	262,357	-90,815	961,576	28.04%	251,465	1,261,074	887,169	-2,050,377	349,331	10.19%
GASTOS DE ADMINISTRACION	-12,156	-28,248	-24,621	-20,576	-85,601	-2.50%	-17,348	-18,623	-31,496	-34,109	-101,576	-2.96%
GASTOS DE VENTAS	-7,113	-21,224	-20,621	-16,004	-64,962	-1.89%	-1,015	-16,133	-14,661	-11,224	-43,033	-1.26%
GASTOS OPERATIVOS	-19,269	-49,472	-45,242	-36,580	-150,563	-4.39%	-18,362	-34,756	-46,157	-45,334	-144,610	-4.22%
UTILIDAD DE OPERACION	415,540	305,753	217,115	-127,395	811,013	23.65%	233,102	1,226,317	841,012	-2,095,710	204,722	5.97%
INGRESOS FINANCIEROS	-	-	-	71,753	71,753	2.09%	-	665	10,206	62,533	73,405	2.14%
GASTOS FINANCIEROS	-20,019	-18,365	-95,795	-27,780	-161,959	-4.72%	-6,427	-2,532	-14,870	-102,093	-125,922	-3.67%
OTROS INGRESOS - GASTOS DIVERSOS	7	317	5	68	397	0.01%	-	-	-	-	-	0.00%
DIFERENCIA DE CAMBIO	1,307	-245	-3,001	191	-1,748	-0.05%	1,776	-2,949	-1,709	-3,145	-6,027	-0.18%
OTROS RESULTADOS INTEGRALES	-18,705	-18,292	-98,791	44,231	-91,557	-2.67%	-4,651	-4,817	-6,373	-42,705	-58,545	-1.71%
RESULTADO DEL PERIODO	396,835	287,461	118,325	-83,164	719,456	20.98%	228,452	1,221,501	834,639	-2,138,415	146,177	4.26%
DISTRIBUCION LEGAL DE LA RENTA	-	-	-	-	-	0.00%	-	-	-	-	-	0.00%
IMPUESTO A LA RENTA CORRIENTE	-	-	-	-	-	0.00%	-	-	-	-	-	0.00%
UTILIDAD - PERDIDA NETA DEL EJERCICIO	396,835	287,461	118,325	-83,164	719,456	20.98%	228,452	1,221,501	834,639	-2,138,415	146,177	4.26%

Según lo explicado, claramente se muestra una diferencia con referencia al costo de producción, ya que en el ejercicio 2018 la compañía devengaba todos los costos que se obtenía de los fondos como parte de su costo de venta, sin importar si fueran inversión (Lotes de levante).

En este punto es importante señalar que en caso la administración tributaria persista en un detalle completo del costo de venta de la compañía, la empresa solo podrá mostrar con documentación y reportes de su sistema la composición del mismo, pero no podrá conciliar la información con la realidad de cada uno de sus terrenos, precisando que las fotografías antes mostradas de los lotes en levante y en blanco, no generan renta dentro del ejercicio gravable, por lo que esos gastos que fueron devengados deberían ser reparados vía rectificación del PDT Anual del 2018.

Bajo la comparación de los demás gastos operativos, la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC hace referencia a que existe la documentación pertinente para sustentar y acreditar la fehaciencia de las operaciones.

6.2 Reconocimiento de ingresos (Principio de devengado)

La empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC ante lo explicado referente al reconocimiento del ingreso según el Decreto legislativo N° 1425, (Poder Ejecutivo, 2018) reconocerá los ingresos por venta en el momento que el adquirente haya tomado uso del bien y este obtenga los beneficios del mismo.

Los ingresos tienen un tratamiento bajo aceptación del comité, en reconocerlos en base a lo justificado por la guía de remisión aceptada por el cliente y no guiándose por la fecha de emisión del comprobante de pago.

Es preciso señalar que, para el cierre del 2019, la empresa deberá cruzar mensualmente (Y de forma acumulada) su balance de comprobación con los PDT's mensuales del formulario 0621 IGV-RENTA y así demostrar que no se obvie ningún ingreso tanto por el tributo de IGV y/o RENTA.

6.3 Revisión de Partidas del Activo Corriente – Inventarios

Ante la entrega de la información de del EEFF del cierre de campaña (abril 2019), se ha solicitado detalle de los rubros de los activos biológicos en producción (Lotes en Producción) y Plantaciones en Desarrollo (Lotes de Levante).



ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 30 DE ABRIL 2019

ACTIVO	ABR 2019		
	S/.		
ACTIVO CORRIENTE			
EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO	N° 1	308,871	3.83%
CUENTAS POR COBRAR COMERC. Y DIV. - RELACIONADAS	N° 2	2,514,682	31.19%
CUENTAS POR COBRAR A ACCIONISTAS Y PERSONAL	N° 3	1,714	0.02%
CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - TERCEROS	N° 4	1,792	0.02%
EXISTENCIAS	N° 5	154,917	1.92%
ANTICIPOS OTORGADOS	N° 6	4,099	0.05%
IMPUESTO A LA RENTA Y OTROS CRÉDITOS TRIBUTARIOS	N° 7	107,096	1.33%
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	N° 8	4,280	0.05%
ACTIVOS BIOLÓGICOS EN PRODUCCION	N° 9	1,307,798	16.22%
TOTAL ACTIVO CORRIENTE		4,405,249	
ACTIVO NO CORRIENTE			
ACTIVO DIFERIDO	N° 10	4,627	0.06%
INMUEBLE, MAQUINARIA Y EQUIPO, NETO	N° 11	2,913,942	36.14%
PLANTACIONES NETO DE DEPRECIACIÓN	N° 12	217,520	2.70%
PLANTACIONES EN DESARROLLO	N° 13	521,220	6.46%
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE		3,657,308	
TOTAL ACTIVO		8,062,558	100%

Por lo cual la empresa procedió a entregar la siguiente información a materia de resumen:

Comparativo de Status por Lote vs EEFF

Inversión según Status de Lotes	
--	--

Lotes en Producción	965,993
Lotes en Blanco	341,805
Lotes en Levante	521,220

Importe Total de Inversión	1,829,018
-----------------------------------	------------------

Inversión según EEFF de CIA	
------------------------------------	--

ACTIVOS BIOLÓGICOS EN PRODUCCION	1,307,798
PLANTACIONES EN DESARROLLO	521,220

Importe Total de Inversión	1,829,018
-----------------------------------	------------------

Como se muestra en la imagen anterior, la empresa ha estado arrastrando saldos de lotes en blanco que provienen de la contabilidad de ejercicio 2012, a un valor según en libros equivale a S/ 341,805 soles.

Ante lo detectado, se solicitó explicación del motivo por el cual se sigue arrastrando dicho importe, a lo que se concluyó, que en el ejercicio 2012 dichos lotes se encontraban en producción, pero al no dar la productividad deseada que compensaba el costo de mantenerla activa, se procedió a realizar una matanza de dichas plantas.

Esta actividad, según informa la gerencia, cuando consultó la opinión de su contador, este aseveró que dicho actividad debería ser reconocida como activo, porque hasta ese momento (Según informa el gerente de ese

ejercicio) el comité decidió que se plantarían plantas nuevamente, siendo esa pérdida de los costos recabados antes de la matanza de las plantas parte del costo computable del futuro activo fijo.

Ante lo explicado por la compañía es importante resaltar lo expuesto por la RTF 3942-5-2010, (Tribunal Fiscal, 2010) la cual señala que todo gasto debe cumplir con el principio de causalidad para que este pueda ser admitido como deducible. En materia tributaria se puede tener en cuenta que todo gasto debe permitir la generación de renta y también la finalidad de mantenerla.

Bajo el criterio señalado, podemos entender que la actividad de matanza es un gasto que permite una generación de renta y para mantenerla.

Como señala la empresa Agrícola San Antonio y La Cordero SAC, la finalidad de la matanza de las plantas es librarse de las plantas antiguas que puedan, después del tiempo de campaña, dar frutos para su venta, pero como fue manifestado dichas plantas ya no son capaces de dar un beneficio económico a la empresa, por lo cual, se puede determinar que dicha actividad debe considerarse como gasto del ejercicio y ser deducible, siempre y cuando la empresa tenga la documentación que pueda acreditar su deducción.

En el caso actual, la empresa señala que, al ser un importe considerable, se tomará la decisión el comité para así de esa forma prever cualquier contingencia futura antes de enviar dicho importe al gasto y a su vez ser reparado.

CONCLUSIÓN

Es importante saber que una empresa en crecimiento, debe tener no solo la experiencia en el campo de la actividad agraria, sino también prepararse a nivel contable y tributario para que en situaciones, como las antes mostradas, puedan tomar buenas decisiones.

Es ahí donde radica la importancia del ámbito tributario, no solo para un correcto pago de impuesto como lo piensa una gran parte de la población, sino también para que esta pueda ser utilizado a favor de las empresas, abriendo puertas de beneficios tributarios que quizás otros rubros no tienen.

Como se mostró en el caso práctica el impacto tributario que tiene una empresa agrícola como esta, tiene muchas deficiencias por el mismo hecho de no conocer la norma tributaria o desconocer incluso los beneficios que puedan apoyar a la empresa a su mejora.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ✓ Agrícola San Antonio y La Cordero SAC. (18 de Enero de 2019). Formulario 4888. *Formulario 4888*. Lima.
- ✓ Congreso de República. (30 de Octubre de 2000). *Ley que aprueba Norma de Promoción del Sector Agrario*. Obtenido de <http://www2.congreso.gob.pe/>
[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/5C947E120537341B05257B7A004B13E5/\\$FILE/27360.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/5C947E120537341B05257B7A004B13E5/$FILE/27360.pdf)
- ✓ Diario El Peruano. (21 de Diciembre de 2004). Normas Legales. *Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos*, pág. 2.
- ✓ Diario el Peruano. (15 de Enero de 2007). Decreto Legislativo 976. *Reducción Gradual del Impuesto temporal a los activos netos*, pág. 1.
- ✓ Finanzas, M. d. (01 de Enero de 2003). https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/41_NIC.pdf. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/41_NIC.pdf:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/41_NIC.pdf
- ✓ L., E. &. (27 de Setiembre de 2016). <https://www.ey.com/pe>. Obtenido de <https://www.ey.com/pe>: <https://www.ey.com/pe/es/services/specialty-services/ey-specialty-services-pcdp-tributacion-sectorial-agroindustria>

- ✓ Ministerio de Economía y Finanzas. (01 de Enero de 2011). *Mef.gob.pe*.
Obtenido de Mef.gob.pe:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/documentac/VERSION_MODIFICADA_PCG_EMPRESARIAL.pdf
- ✓ Ministerio de Economía y Finanzas. (2014). *mef.gob.pe*. Obtenido de mef.gob.pe:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/marco_conceptual_financiera2014.pdf
- ✓ Ministerio de Economía y Finanzas. (2019). *mef.gob.pe*. Obtenido de mef.gob.pe:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/SpanishRedBV2019_NIC02_GVT.pdf
- ✓ Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (- de Marzo de 2015).
<http://spij.minjus.gob.pe/>. Obtenido de <http://spij.minjus.gob.pe/>:
<http://spij.minjus.gob.pe/notificacion/guias/CODIGO-CIVIL.pdf>
- ✓ Nariño, U. d. (2015). Factores clave en el éxito de las empresas agrarias: Caso de las cooperativas hortofrutícolas en España. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas*, 174-191.
- ✓ Poder Ejecutivo. (13 de Setiembre de 2018). Decreto Legislativo N° 1425. *Decreto Legislativo que modifica la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima, Lima, Perú: Diario el Peruano.
- ✓ Revista Análisis Tributario. (2012). Costo Computable en el Impuesto a la Renta Empresarial. *Análisis Tributario*, 50-51.

- ✓ Rocano, R. P. (01 de Noviembre de 2008). *Blog PUCP*. Obtenido de PUCP Web: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/rpablo/2008/11/19/regimen-tributario-para-empresas-del-sector-agrario-parte-i/>
- ✓ SUNAT. (19 de Setiembre de 1994). 1994. Obtenido de <https://www.perupetro.com.pe/>:
https://www.perupetro.com.pe/wps/wcm/connect/corporativo/0ee8bef4-5ed7-4c2b-8caa-74395cbcc818/4_Decreto_Supremo_122_94_EF.pdf?MOD=AJPERES
- ✓ SUNAT. (19 de Setiembre de 1994). <http://www.sunat.gob.pe>. Obtenido de <http://www.sunat.gob.pe>:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/cap5.pdf>
- ✓ SUNAT. (19 de Setiembre de 1994). <http://www.sunat.gob.pe/>. Obtenido de <http://www.sunat.gob.pe/>:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capviii.pdf>
- ✓ SUNAT. (13 de Setiembre de 1994). <http://www.sunat.gob.pe/>. Obtenido de <http://www.sunat.gob.pe/>:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/ley/capitul1.htm>
- ✓ SUNAT. (19 de Setiembre de 1994). <http://www.sunat.gob.pe/>. Obtenido de <http://www.sunat.gob.pe/>:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/cap6.pdf>
- ✓ SUNAT. (2004). *RESOLUCION 281-2004 SUNAT*. LIMA: -.
- ✓ Tribunal Fiscal. (16 de Abril de 2010). Impuesto General a las ventas y otros. *Impuesto General a las ventas y otros*, págs. 8-9.