

De



**PROYECTO**

**INTEGRADOR**

**CPA COHORTE 35**

**Análisis de los registros contables de mermas en la generación de riesgos tributarios de una empresa recicladora en Guayaquil.**

**Propuesta presentada para optar al título de:**

**Contadora Publica Autorizada**

**Por la estudiante:**

**Dunnia Alexandra SOTOMAYOR GÓMEZ**

**Bajo la dirección de:**

**Ec. Laura María ZAMBRANO CHUMO, Mgs**

**Universidad de Especialidades Espiritu Santo  
Facultad de Economía y Emprendimiento**

**Samborondón – Ecuador  
Mayo del 2023**

## ***Análisis de los Registros Contables de Mermas en la Generación de Riesgos Tributarios de una Empresa Recicladora en Guayaquil.***

**Dunnia Alexandra SOTOMAYOR GOMEZ<sup>1</sup>**  
**Laura María ZAMBRANO CHUMO<sup>2</sup>**

### **Resumen**

Las investigaciones sobre el proceso de control de mermas, registros contables y riesgos que ocurren en el desarrollo de las operaciones; se han enfocado en profundizar e identificar los factores que intervienen en la aplicación de criterios para controlar y dar de baja inventarios por mermas, ya que al ser desperdicios ocurridos dentro del proceso productivo deben ser registrados como tal y rebajados de impuesto renta, la finalidad de llevar controles y registros es que sean gastos deducibles. El estudio comparado de las investigaciones se desarrolló en una empresa recicladora en Guayaquil con el objetivo de analizar los riesgos tributarios ocasionados por la contabilización de las mermas, se utilizó el enfoque cualitativo para determinar el tipo de elementos o factores que afectan a los registros contables, el diseño es de tipo no experimental debido a que se examinan las situaciones acontecidas en los riesgos, el alcance es descriptivo permite representar el efecto que causan los registros contables y narran el éxito o fracaso en la deducibilidad del gasto por mermas. Se analizaron cifras consignadas por mermas en la empresa recicladora del año 2018, causas que originaron observaciones por el ente de control y como hallazgo se detectó la forma de mitigar el riesgo en los registros contables, notando que cumplen con su propósito cuando son aceptados por los entes reguladores sin ningún tipo de observaciones o intervenciones, caso contrario los contribuyentes pierden los valores registrados contablemente convirtiéndose en gastos no deducibles por mermas; además, de otras sanciones pecuniarias tributarias.

Palabras clave:

Mermas, riesgos, glosas, deducible, impuestos, reciclaje.

---

<sup>1</sup> Estudiante, Universidad de Especialidades Espíritu Santo – Ecuador.

<sup>2</sup> Magister en Administración de Empresas. Profesora Universidad de Especialidades Espíritu Santo- Ecuador.

## Abstract

Investigations on the process of control of losses, accounting records and risks that occur in the development of operations; They have focused on deepening and identifying the factors that intervene in the application of criteria to control and write off inventories due to losses, since as they are wastes that occur within the production process they must be registered as such and reduced from income tax, the purpose of keeping controls and records is that they are deductible expenses. The comparative study of the investigations was developed in a recycling company in Guayaquil with the objective of analyzing the tax risks caused by the accounting of losses, the qualitative approach was used to determine the type of elements or factors that affect the accounting records, The design is of a non-experimental type because the situations that occur in the risks are examined, the scope is descriptive, it allows to represent the effect caused by the accounting records and narrates the success or failure in the deductibility of the expense due to losses. Figures recorded for losses in the recycling company of the year 2018 were analyzed, causes that originated observations by the control entity and as a finding, the way to mitigate the risk in the accounting records was detected, noting that they fulfill their purpose when they are accepted by the regulatory entities without any type of observations or interventions, otherwise the taxpayers lose the values recorded in the accounts, they become non-deductible expenses for losses in addition to other tax pecuniary penalties.

Key words

Waste, risks, glosses, deductible, taxes, recycling.

## Introducción

Investigar sobre la historia de la contabilidad, conocer un poco más de los principios, los autores, las leyes que rigen la profesión contable y profundizar sobre el tratamiento contable referente a mermas, motivó el desarrollar el presente artículo. Según la publicación sobre la ciencia contable de Casal y Vilorio (2007), la Contabilidad se ubica en la historia como una ciencia de vieja data y aparece desde el momento en que el hombre tuvo la necesidad de contar y anotar, desde ese entonces la actividad “contable” fue evolucionando conforme se perfeccionó la propiedad y el comercio, pero aunque sus antecedentes se pueden encontrar desde la época de los sumerios alrededor de 8000 a.C. no es sino hasta 1494 d. C. que Luca Paciolo expone en 36 capítulos sobre “Métodos Contables” y desde allí quedarían impresos los fundamentos de la partida doble (Casal & Vilorio, 2007).

De acuerdo a Jara y Mendoza (2018), sobre el: Diseño de un informe técnico contable-tributario para acreditar las mermas según la NIC 2 y la ley del impuesto a la renta para evitar contingencias tributarias en la empresa combustible S.R.L., en el periodo 2016, en donde concluyen que: El principal factor por el cual el fisco no acepta la deducción del gasto de mermas es debido a que los informes técnicos de mermas presentados por las empresas no precisan la metodología empleada, presentando sólo cálculos o porcentajes de mermas determinados. (p.118)

Para Orellana y Febre (2020), sobre el Tratamiento contable de las mermas en la empresa Ferro Steel s.a. y su impacto en los estados financieros, concluye:

La falta de control en las mermas ha llevado a que no exista información suficiente para realizar la contabilización de estas, esto debido a

la falta de procedimientos, por lo que la empresa no registraba la cantidad de mermas producidas ni el deterioro de la materia prima. (p.15)

De acuerdo con Panty (2022), sobre el control de las mermas y su incidencia en los estados financieros de una empresa industrial privada en el Distrito de Ate, 2022 en donde concluye: En vista de los resultados obtenidos se recomienda al jefe de contabilidad la capacitación del personal de área contable para un óptimo desempeño en los procesos contables desde los registros y cuantificación de las mermas generadas, así como la presentación de los informes contables. En este estudio planteado, descubrieron que el personal contable no tenía claro los conceptos de mermas y por ende existía falta de control en el departamento de producción, todo esto ocasiona que las ganancias se disminuyan, se proponen alternativas para corregir las pérdidas en los resultados del negocio. La falta de claridad en los conocimientos y de controles internos ocasionan pérdidas innecesarias.

El constante crecimiento de las mermas en las empresas industriales en especial las recicladoras hacen que se generen pérdidas en el costo de los inventarios, las empresas del sector han tratado de mitigar estas pérdidas con controles internos de producción (Brito et al., 2019). Estos controles no son suficientes para cubrir las rebajas en los inventarios ya que deben cumplir los requisitos establecidos en las leyes tributarias vigentes en Ecuador a efectos de ser considerados costo o gasto deducibles.

La falta de importancia a este rubro por parte de las empresas hace que no tomen correctivos a tiempo y desembolsos valores innecesarios. El incremento del

rubro de mermas asociado al inadecuado conocimiento contable y tributario aplicado para registrar los asientos contables por mermas hacen que los valores contabilizados no sean deducibles de impuesto renta, este es un problema latente que tienen las industrias (Panty, 2022).

## Desarrollo

Según la Real Academia Española (RAE), la definición de merma significa rebajar la cantidad de algo. Surge la necesidad de establecer estas definiciones básicas para direccionarlas en las áreas técnicas contables y tributarias, con el objetivo de determinar y analizar los riesgos tributarios ocasionados por los registros contables de mermas en una empresa de reciclaje de Guayaquil.

La célebre frase: “el conocimiento es poder”, de Sir Francis Bacon (1561-1622), motiva desarrollar el pensamiento orientándolo a la contabilidad como ciencia, para el padre de la contabilidad Luca Paciolo, en su obra “Partida Doble” quien por los años 1494, da inicio al estudio de la contabilidad. Según el artículo publicado por Monagas (2005), en donde señala que la contabilidad: “es la ciencia social que se encarga de narrar y además cuantificar las transacciones mercantiles que hacen los hombres, para el análisis, interpretación y la posterior toma de decisiones económico-financieras”, así también el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno del Ecuador (RLORTI, 2023) regula las deducciones o los gastos permitidos en el ejercicio económico, partiendo de estas premisas se da la importancia que requieren los registros contables y los requisitos legales que deben cumplir los profesionales encargados de emitir los asientos contables.

Una merma es la diferencia entre el registro de inventario y el stock real de la mercancía almacenada en una empresa (Sánchez, 2020), en palabras sencillas, es el valor que se pierde en las existencias o los inventarios de una organización, la cual se deben a la inconsistencia generada por las diferencias en las cantidades reales y contabilizadas. Para establecer este valor se debe calcular, establecer el tiempo de corte de producción, cuantificar el valor, la unidad de medida, los estándares internacionales permitidos, etc. Surge la problemática cuando los registros contables no cuentan con los respaldos que la normativa tributaria establece o los documentos registrados están incompletos (Haiat, 2022), ocasionando sanciones pecuniarias y costos adicionales por la contratación de expertos o peritos contables que asesoren en la forma de solventar el imprevisto tributario, es por ello que los registros contables de los negocios en marcha representan un elemento importante en la generación de los Estados Financieros (Laya, 2011).

En el artículo de Monagas (2005), publicado sobre el conocimiento contable, concluye:

La importante contribución que hicieron Paciolo, Galileo y Descartes a la génesis del conocimiento contable: Paciolo, al exponer en su obra la primera doctrina contable, construyendo así toda una teoría que se ha impuesto a lo largo de la historia; en el pensamiento de Galileo, sobresale la medición y la cuantificación por encima de la percepción subjetiva, método que acoge la Contabilidad para explicar los hechos. Paciolo y Galileo fueron los precursores de los métodos que en la actualidad los profesionales de la contabilidad siguen practicando, hacer ver que la medición y cuantificación de

las mermas es básico, lo cual se reflejará en las ganancias de los negocios industriales, consiguiendo la razonabilidad de las cifras. (p.51)

El artículo de Ferrer (2010), de la revista Actualidad Empresarial sobre Mermas y Desmedros Criterios Contables y Tributarios señala: “Para que estas mermas sean aceptadas como gastos, el contribuyente deberá acreditar 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”. Según la normativa tributaria de Perú, exige que en los informes técnicos se identifiquen con claridad la metodología empleada y que este informe debe ser emitido por un profesional externo, siendo distinto a lo que establece la normativa tributaria en Ecuador que exige que para las bajas de inventario por obsolescencia se realicen mediante Acta de Baja de inventarios conteniendo los informes técnicos y en algunos casos debe ser notariados y cuando se trate de registro de mermas deben contener informes técnicos.

Dentro del análisis comparativo que realiza Soto et al. (2013), del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, señala los componentes del costo de inventarios a: Otros costos excluidos del costo de los inventarios en NIC 2 apéndice 2.16 y concluye: “NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes consideran en los inventarios, como costos de adquisición, los de transformación y otros costos; por el contrario, el capítulo 8 de microempresas se refiere únicamente al costo de adquisición y demás costos; esto último no es tan claro como decir qué incluye (costos de transformación y otros costos). El análisis profundo y comparativo de las tres normas citadas que



invocan el concepto de inventario y sus connotaciones las cuales se deben considerar para un correcto registro contable, indicando específicamente la definición de inventarios y es todo lo que el negocio utiliza para ser vendido incluyendo los insumos indirectos a producción.

De acuerdo a lo consultado el diccionario de la real academia el concepto de merma, tiene dos definiciones respecto a esta, la primera identifica como: “Acción y efecto de mermar” y la segunda como: “Porción de Algo que se consume naturalmente, se sustrae o sisa”. Así también la siguiente definición indica: ‘Son pérdidas físicas en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionadas por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo’ (Avila et al., 2017).

En el diccionario de términos contables se encontró un significado que se desarrollará a lo largo del presente estudio sobre el Inventario, lo cual coincide con la siguiente definición de: Inventario que no es el resultado de un recuento físico de las existencias, sino de sumar las unidades y el costo de las mercancías recibidas a las cifras anteriores de inventario y deducir las unidades y el costo de las mercancías que hayan registrado salida (Cárdenas & Daza, 2004).

En cuanto a la búsqueda del significado técnico de mermas se encontró la siguiente: La merma es la pérdida de valor de existencias consistente en la diferencia entre el stock de las mismas que aparece reflejado en la contabilidad y las existencias reales que hay en el almacén de la compañía (Sánchez, 2020); así también, esta fuente consultada indica la diferencia entre merma y desperdicio, y refiere al valor de reventa que se obtiene del desperdicio y la merma no, mediante un ajuste contable se registran los valores generados por mermas.

Según el blog “consentio.co” se establecen siete problemáticas que dan lugar a las mermas dentro de ellas están: a) complicaciones de logística (más concretamente, de transporte), b) desecho de productos por incumplimiento de las normas de calidad, c) exceso de producción, d) almacenamiento incorrecto, e) manipulación incorrecta del producto, f) errores contables y g) las omisiones en la recepción del producto (Haiat, 2022).

Se analizó el aspecto contable y tributario referente a mermas expuestos en la NIC 2 de inventarios según publicación web de la firma Deloitte (2023), y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI 2023), dentro del proceso productivo de la empresa recicladora el tratamiento contable/tributario y revisión de los informes técnicos presentados por la empresa a la Administración Tributaria, se observó que los informes técnicos no presentan la evaluación realizada para el cálculo de mermas, mostrando solo importes totales de acuerdo al tipo de inventarios de este rubro, en donde para conseguir la materia prima que es el cobre este debe pasar por un proceso de clasificación y limpieza, lo cual hace rebajar del valor bruto que la empresa paga a los recicladores cada mes. Es por ello que las posibles contingencias tributarias que se puedan presentar se establecerá el diseño metodológico que servirá a los profesionales de contabilidad para hacer cumplir la normativa evitando desembolsos injustos por causa de glosas tributarias, se expondrán los riesgos.

Según el Art. 28 del RLORTI (2023), uno de los requisitos para acreditar mermas es contar con informes técnicos que respalden las cifras registradas contablemente, la falta de este requisito le generaría un valor de impuesto a la renta a pagar adicional, una multa equivalente al 20% del valor determinado por la

Administración Tributaria, pagar intereses y los costos por la contratación de asesores contables tributarios externos para que solventen los requerimientos emitidos por los entes del control.

En cuanto a los informes técnicos que deben respaldar los asientos contables estos deben considerar ciertos aspectos de forma para acreditar las mermas y así evitar los riesgos tributarios, para ello el informe técnico debe ser completo es decir regirse a las deducciones permitidas según el Art.28 numeral 8 (RLORTI, 2023); así también lo establecen las normas contables relativas para la valuación de los inventarios y su subsecuente reconocimiento en resultados establecidas en las *Normas de Información Financiera C-4 Inventarios* (2011), en concordancia a la parte pertinente de la NIC 2 sobre inventarios, en donde se reconoce el menor valor de los inventarios luego de restar mermas, desperdicios o bajas de inventarios por deterioro, obsolescencia todos estos valores afectan directamente el Estado de Resultados de las compañías, generando una menor utilidad contable (Forero, 2015).

Lo establecido en el Reglamento de la Ley de Régimen Tributario interno (RLORTI, 2023), Art. 28 numeral 8, literal b) establece:

Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. (p. 36)

## Significados contables relacionados con los inventarios

De lo investigado se sobre el análisis de los registros contables de mermas en la generación de riesgos tributarios de una empresa recicladora en Guayaquil, se ha identificada el primer lugar el significado contable de las palabras “baja, deducible, costo perdida y riesgo; según, el diccionario de Cárdenas y Daza (2004), son:

**Baja.** Registro que se deja de controlar y registrar. (p.55)

**Deducible.** Que puede ser objeto de deducción. Capacidad para ser reducido o restado. En materia tributaria, esta capacidad debe reunir los requisitos que específicamente se establecen en cada ley. (p.124)

**Costo pérdida.** Suma de las erogaciones que se efectuaron pero que no generaron ingresos esperados, por lo que no existe un ingreso con el cual se pueda comparar el gasto realizado. (p.109)

**Riesgo.** Situación de toma de decisiones en la que existe alguna información concerniente a los resultados asociados a las alternativas. Como el encargado de tomar la decisión no tiene una información completa, utiliza asignaciones de probabilidades. Estar una cosa expuesta a perderse, o a no verificarse. Contingencia o proximidad de un daño. (p.244)

Lo primero que se debe identificar es el tiempo y según Rajadell et al. (2014), el ciclo contable de un negocio es el conjunto de todas las operaciones relacionadas con la empresa durante un ejercicio contable, el cual tiene un periodo de tiempo cronológico de un año; así mismo, se establecerán ciclos para costear los

inventarios y dentro del periodo correspondiente establecer las diferencias que pueden ocasionar por mermas.

### **Contingencias Tributarias o Fiscales**

De acuerdo al portal web: *Diccionario Usual del Poder Judicial - contingencia fiscal*, establece que la contingencia fiscal es:

*Riesgo de naturaleza fiscal que refiere a la obligación tributaria adicional que puede cargar a una persona, física o jurídica, como consecuencia de una aplicación o interpretación particular de las normas tributarias o impositivas. Situación en que existe cierto grado de incertidumbre respecto a la cuantía o exigibilidad de un tributo. Circunstancia que supone la falta de contabilización de un impuesto a pagar. Condición que eventualmente, en materia tributaria, la Administración podría establecer y que tendría incidencia significativa en un patrimonio particular o empresarial.*

### **Definición de impuesto a la renta**

En la investigación de Torres (2010), nos recuerda que el impuesto a la renta es un impuesto directo mediante el cual se gravan los ingresos de fuente en un país, dentro de un periodo fiscal determinado, puede ser sobre personas naturales (físicas) o sobre personas jurídicas.

### **Deducción Fiscal**

Por fiscal debe entenderse lo perteneciente al fisco, y fisco significa, entre nosotros, la parte de la hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derechos, siendo autoridades fiscales las que tienen intervención, por

mandato legal, en cuanto a deducciones indican que son las rebajas o descuentos a los ingresos y que son permitidas por el Fisco (Grageola Santos et al., 2020).

### **Gastos deducibles del impuesto a la renta**

Para Santivañez (2009), un gasto es deducible principalmente porque así lo exige la norma y específicamente este debe ser necesario; es decir, indispensable para la generación de las rentas gravadas y estar respaldados en documentos autorizados por los organismos de control, la falta de estas solemnidades fundamentales convertiría en gasto pero no deducible a efectos de descontar impuesto renta.

### **Requisitos Específicos de los Gastos Deducibles**

Profundizando un poco más sobre la deducibilidad de los gastos en palabras escritas de Baptiste González (2020), quien detalla tres criterios para definir los gastos como deducibles: I) el requisito de causalidad no exige la existencia de una relación directa entre el gasto y el ingreso; al tiempo II) la exigencia de necesidad implica que las erogaciones sean perentorias para llevar a cabo la actividad productora de renta, y III) la proporcionalidad del gasto se refiera a la medida y a la prudencia de la erogación de cara a la obtención de beneficios económicos.

### **Requisitos para rebajar el valor de Mermas de los Ingresos Gravados en Impuesto Renta.**

Según la legislación de Perú, para que surta efecto la acreditación de Mermas y que el valor cuantificado como desperdicio o inventario obsoletos, estos costos deben estar contenidos mediante informe técnico emitido por un profesional

independiente, es decir, que no guarde algún vínculo laboral con el contribuyente, que sea competente, o sea que se encuentra capacitado para elaborar el respectivo informe por ser su campo profesional, y colegiado en su colegio respectivo, o también dicho informe puede ser elaborado por el organismo técnico competente. El mencionado informe debe explicar la metodología empleada para determinar la merma y las pruebas realizadas (Jara & Mendoza, 2018).

En Ecuador la legislación tributaria especifica las dos formas de dar de baja los inventarios siendo por:

1) pérdidas de inventarios según el Art. 28 numeral 8 literal b (RLORTI, 2023) específicamente se debe cumplir con: b) Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente. (p.28), lo fundamental de la norma citada es que se debe emitir declaración juramentada de baja de inventario ante una autoridad competente en este caso un notario.

2) por mermas, al tenor del precitado artículo se encuentra el numeral 12 que estipula sobre. Mermas, específicamente señala:

Las mermas que ordinariamente se susciten en los procesos de producción, almacenamiento o transporte de productos susceptibles a reducirse en su cantidad o volumen, en los porcentajes que señale el director general del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución. En el caso de que no se hubieren establecido los

porcentajes antes indicados, el sujeto pasivo deberá declarar los valores por la pérdida física reflejando la realidad económica, misma que deberá estar respaldada en informes técnicos, certificaciones u otros documentos que justifiquen precisa y detalladamente la merma cada vez que esta se haya producido; no se admitirá la presentación de justificaciones globales por ejercicio fiscal, o las justificaciones meramente teóricas o fundadas en supuestos. La justificación debe contener la descripción de los actos, hechos o situaciones que la provocaron y su cuantificación. No se considerará merma cuando la pérdida física, en volumen, peso o cantidad de las existencias, sea producida por el accionar de terceros fuera de los procesos de producción, almacenamiento y transporte. (p.31)

### **Información básica para la elaboración del informe técnico de mermas**

Identificar un formato o modelo a seguir de informe técnico emitido por el ente de control tributario aún no existe, por lo que para cumplir con el objetivo del presente estudio se siguió lo creado por (Brito et al., 2019), quienes han incluido la definición de informe técnico, al referirse a un documento industrial utilizado en las empresas o por científicos que detalla los resultados de estudios técnicos o de investigaciones con el fin de exponer datos de producción, proponer mejoras, corregir procesos; además de enfatizar que los informes deben ser objetivos, claros, lógicos, concisos y justificables; así mismo, las autoras mencionan que deben contener seis partes y son: 1) Datos generales de la empresa, 2) Introducción, 3) Desarrollo del informe, 4) Cálculos, 5) Conclusiones y 6) Anexos.

De lo citado importa destacar que el requisito fundamental según la ley tributaria del Ecuador, en la emisión de informes técnicos, se detalle con exactitud el valor de la pérdida física involuntaria del inventario, la secuencia en que ocurren los



hechos del desperdicio o merma, a fin de evidenciar ante la Administración Tributaria mediante un informe Técnico que justifique con precisión y al detalle el valor de la merma cada vez que se produzca u ocurra.

Para Escandón et al. (2021), definen a los inventarios como el conjunto de artículos o productos que se acopian en el almacén pendientes de ser manipulados en el proceso productivo o mercantilizados. Otra definición de inventarios de Segura Pérez y Olvera Rodríguez (2022), quienes indican que los inventarios son los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de explotación en proceso de producción de cara a esa venta o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción y los necesarios para llevar a cabo la venta

Para implementar control de inventario apegados a NIIFs según autores como Madrid Cárdenas et al. (2016), los contadores y los interesados en el aspecto financiero de las empresas deben capacitarse y actualizarse de esta manera se registran los valores reales o razonables en cuanto al registro contable de mermas.

Una forma de cuidar los recursos del negocio es el adecuado control de inventario según el portal web “cuida tu dinero” comentando sobre lo que es un sistema de control de inventarios publicado por Ferrari (2018), quien comenta una verdad irrefutable que los inventarios son fundamentales para la normalidad de las operaciones del negocio y siempre deben procurarse niveles adecuados para ello el control y registro es fundamental.

Los inventarios deben llevarse con toda la formalidad que requiere la técnica contable y las normas tributarias, ya que el nivel de riqueza de un negocio se verá afectado por la asimetría de la información registrada en la contabilidad, es necesario la toma de decisiones en torno al control de inventarios, sus mermas, la

permanente capacitación y ejercer mediciones constantes a fin de tener Estados Financieros confiables (Blackburn et al., 2012), .

La riqueza de los negocios se ven reflejadas en los reportes contables según Cuevas-Mejía (2015), estos informes contables deben ser inteligibles ya que son espejos identitarios en los que se soporta todo el proceso del giro del negocio, al tiempo que cumplen la función de mostrar las cifras e incluso hacen de las organizaciones económicas modernas como si adviniesen la suerte o el rumbo que están tomando las operaciones, de allí se desprende que los inventarios deben ser medidos y estructurarlos de una manera que los cálculos sean racionales, reflejen la realidad del negocio a fin de evitar maquillajes en las cifras, lo que llevaría a engañar a los directivos.

Siguiendo en esa línea de investigación y según López (2017), en la introducción de su libro “Análisis de los elementos del Costo”, establecer los elementos del costo, determinar el costo unitario y el costo de producción de lo vendido es lo más importante en la aplicación de los costos, de esta manera se puede ver que costear las mermas es parte de los objetivos de la determinación del costo de producción incluso un costeo con errores afecta a la empresa y al mercado los clientes recibirían productos de mala calidad o con precios bajas o altos poniendo en desconcierto a sus clientes sin entender porque la volatilidad de los precios.

### **Metodología**

Se utilizó el método inductivo y el enfoque cualitativo ya que, según Bonilla y Rodríguez, este enfoque intenta hacer una aproximación global de las situaciones

sociales para explorarlas, describirlas y comprenderlas de manera inductiva, debido a que la investigación cualitativa se interesa por captar la realidad social a través de los ojos de la gente que está siendo estudiada; es decir, a partir de la percepción que tiene el sujeto de su propio contexto (Monje, 2011).

El alcance es descriptivo basado en el diseño no experimental transeccional, este tipo de investigaciones son aquellas que describen un fenómeno dado, analizando su estructura y explorando las asociaciones relativamente estables de las características que lo definen. Se caracterizan por abordar el estudio de casos junto con la observación para obtener una orientación más ideográfica, bajo la perspectiva humanístico-interpretativa (Hurtado & Toro, 2005).

### **Análisis de los resultados**

Luego de la revisión de la literatura y del análisis de la situación de la empresa recicladora se logra identificar las inconsistencias de los registros contables en cuanto a los sustentos tributarios, afectando al proceso del negocio, la deducibilidad del gasto por mermas y sanciones pecuniarias; y, relacionando estos hechos económico a lo indicado por Holguín et al. (2017), al especificar sobre las claves de la competitividad de las empresas exitosas del futuro, será sin duda sus capacidades de aprendizaje, adaptación y de resolución eficiente de los problemas operativos y gerenciales. En este sentido aprender sobre el control de las mermas y su implementación no es suficiente si la parte contable y sus registros no se encuentran cumpliendo los lineamientos legales tributarios para deducir el costo de las mermas.

## **Identificación de los riesgos tributarios**

Siguiendo con el análisis sobre los riesgos tributarios el principal es la pérdida de la deducibilidad del gasto por mermas consignados en los registros contables causado por la incompleta elaboración del informe técnico para acreditar las mermas, según lo establecido en el Código Tributario (2005), el ente de control tributario en uso de su facultad determinadora establecerá como gasto no deducible el valor que no cumpla con lo ordenado en la deducibilidad de mermas y por consiguiente el contribuyente deberá pagar un valor por Impuesto Renta injusto, además de pagar intereses sobre ese impuesto renta determinado y un recargo del 20% sobre la obligación determinada, se cita la normativa tributaria pertinente:

Art. 68.- Facultad determinadora. - La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo. - (...) En el caso de obligaciones tributarias establecidas luego del ejercicio de las respectivas facultades de la Administración Tributaria, el interés anual será equivalente a 1.3 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el

Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción.

Art. 90.- Determinación por el sujeto activo. - El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal.

La principal causa que genera estos riesgos, es la falta de conocimiento en cuanto a la emisión de Informes Técnicos y la norma tributaria por parte del personal de producción; así también, se identificó como hallazgo la falta de capacitación al personal de producción en la emisión formal de informes técnicos, las omisiones de las solemnidades originan riesgos tributarios en el control de inventarios por mermas.

En relación a los registros contables de la compañía recicladora según la Auditoría Tributaria especifican que mantienen el orden cronológico de las transacciones, asientos de diarios y libros mayores, cumpliendo los principios contables de partida doble y del devengo. Dentro del estudio de las cifras contables se encontró observaciones por la Administración Tributaria del periodo contable 2018, en donde se glosa a la empresa recicladora por temas de los respaldos de los registros contables en mermas, ya que lo proporcionado por el contribuyente según el ente de control estos sustentos no justifican al detalle la ocurrencia de la merma y su valor, los códigos contables de cuentas que utiliza la empresa recicladora

pertenece al de Inventarios de materia prima basura y al Mermas y desperdicios Exp-Acero, grupo 1 y 5 respectivamente:

51010101000-33-00	MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL-ALUMINIO
10103050100-03-00	INV PT-BASURA

Los registros contables por bajas de inventarios pueden ser por pérdidas y por mermas, la legislación tributaria ecuatoriana los regula por separado ya que se tratan de circunstancias distintas, al revisar la norma hace ver que los responsables de la contabilidad deben tomar en cuenta cual es el escenario en cada caso a registrar y al analizar los documentos verificar al detalle lo establecido en la normativa, hacer que se cumplan los requisitos legales tributarios una vez completados los soportes con las respectivas firmas de responsabilidad y los respaldos deben proceder a contabilizar y registrar cronológicamente las mermas.

En cuanto al control de inventarios la forma como el departamento contable de la compañía recicladora presenta el reporte resumen de las cifras según los Kardex se detalla: Empresa, Número Artículo, Cod. Cuenta, Cuenta, Descripción, Almacén, Nombre Almacén, Documentos, Cantidad, Costos, Valor Transferido, Cantidad Acumulada, Promedio y Valor Acumulado, cabe señalar que el departamento de producción emite un informe de producción de bodega materia prima recibida que equivaldría al requerimiento del SRI, en donde identifica la cantidad en kg ingresada y la descargada como mermas.

Las cifras consolidadas por tipo de mermas están detalladas y cada tipo pertenece a una cuenta contable específica, siendo los mayores contables los siguientes:

**Tabla 1**

*Valores registrados por mermas en el periodo 2018*

<b>SALIDAS MERMA</b>	<b>VALOR</b>
INV PT -BASURA (Basura, Consolidar)	50,422.64
INVENTARIO DE MATERIA PRIMA BASURA (Basura, Consolidar)	298,185.77
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP - RADIADOR (Radiador, Consolidar)	(13,055.30)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -ACERO (Acero, Consolidar)	(4,587.09)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -ALUMINIO (Aluminio, Consolidar)	(35,545.74)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -BRONCE (Bronce, Consolidar)	(17,436.59)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -CALAMINA (Calamina, Consolidar)	(3,314.36)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -COBRE (Cobre, Consolidar)	(162,254.78)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -PLASTICO (Plástico, Consolidar)	(38,414.67)
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP-RED NYLON (Red Nylon, Consolidar)	(171.00)
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - ALUMINIO (Aluminio, Consolidar)	(14,658.83)
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL -CABLE REDA (Cable Reda, Consolidar)	(5,459.28)
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - CARTON (Cartón, Consolidar)	(221.17)
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - CHATARRA (Chatarra, Consolidar)	(16,673.00)
MERMAS Y DESPERDICIOS PETROAMAZONAS (CABLE REDA, Consolidar)	(36,816.60)
<b>Total general</b>	<b>(0.00)</b>

Tomado de: Estados Financieros 2018 compañía recicladora

**Tabla 2**

*Valores registrados por Recuperación en mermas en el periodo 2018*

<b>RECUPERACION ENTRADA</b>	<b>VALOR</b>
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP - RADIADOR (Radiador, Consolidar)	-8479.67
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -ACERO (Acero, Consolidar)	-4254.09
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -ALUMINIO (Aluminio, Consolidar)	-39147.68
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -BRONCE (Bronce, Consolidar)	-17623.88
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -CALAMINA (Calamina, Consolidar)	-104.88
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -COBRE (Cobre, Consolidar)	-7179.33
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -PLASTICO (Plástico, Consolidar)	-8073.76
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP-RED NYLON (Red Nylon, Consolidar)	-171
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - ALUMINIO (Aluminio, Consolidar)	-3376.8
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - BATERIAS (Baterías, Consolidar)	-600.99
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - CARTON (Cartón, Consolidar)	-2054.9
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - CHATARRA (Chatarra, Consolidar)	-4227.78
MERMAS Y DESPERDICIOS LOCAL - PLOMO (Plomo, Consolidar)	-13.2
<b>Total general</b>	<b>-95307.96</b>

Tomado de: Estados Financieros 2018 compañía recicladora

A continuación, se presentan las cifras glosadas por la Administración Tributaria, la observación se debe según el departamento de Auditoría Tributaria emite el Acta Borrador de Determinación Tributaria No. DZ8-ASOADBC23-00000006

por el ejercicio fiscal 2018, en donde el valor no reconocido por el Servicio de Rentas Internas es de USD\$252.146,24 se revela sobre los informes técnicos deben contener las cifras según las necesidades pudiendo ser semanales o mensuales, evidenciando en todo tiempo o ciclo de producción, las cifras reportadas cuadradas con los registros de los reportes con los informes técnicos y con los registros contables razonables reconocidos como merma:

**Tabla 3**

*Valores registrados por Ajustes en mermas en el periodo 2018*

<b>AJUSTE</b>	<b>VALOR</b>
MERMAS Y DESPERDICIOS EXP -PLASTICO (Plástico, Consolidar)	-1154.21
<b>Total general</b>	<b>-1154.21</b>
MERMA BASURA	(348,608.41)
MERMA RECUPERACION INGRESO	95,307.96
AJUSTE	1,154.21
<b>SALDO CUENTA GLOSA</b>	<b>(252,146.24)</b>
<b>Tomado de: Libros mayores año 2018 compañía recicladora</b>	

Existe una marcada diferencia entre los registros contables por pérdidas de inventarios y por mermas, regulados por separado a fin de evitar excesos o cifras inconsistentes en la baja de inventarios, en este caso los valores determinados por la Administración Tributaria son:

**Tabla 4**

*Cálculos por Sanciones Tributarias en mermas año 2018*

<b>AJUSTE</b>	<b>VALOR</b>
Mermas y desperdicios 2018	252,146.24
Impuesto Renta determinado	63,036.56
Recargo 20% Art.68 Código Tributario	12,607.31
Intereses Art 21 Código Tributario	7,375.28
<b>Valor a pagar determinado</b>	<b>83,019.15</b>
<b>Tomado de: Acta borrador de Determinación Tributaria 2018</b>	



La empresa recicladora objeto del presente estudio, deberá pagar al fisco el valor aproximado de USD\$ 83.019,15 la causa principal es la falta de formalidad en la emisión de los informes técnicos ya que el contribuyente:” no presentó el respaldo correspondiente que justifiquen detalladamente la merma cada vez que esta se haya producida que evidencie la naturaleza del gasto”. El monto registrado contablemente por mermas perdió su calidad de gasto deducible el valor de SD\$ 252.146,24, a esta cifra se aplica el porcentaje de impuesto renta, se calcula el recargo del 20% y los intereses.

### **Discusión**

Se encontró en las investigaciones que la principal causa de los riesgos tributarios, y en la presente investigación se corrobora, es la incompleta emisión de informes técnicos está dada por la falta de capacitación al personal de producción.

Del análisis efectuado se desprende que siguiendo lo establecido en el (RLORTI, 2023) Art. 28 Costos y Gastos Deducibles específicamente el numeral 8 sobre “Perdidas” y el numeral 12 sobre “Mermas”, aunque en ambos casos se traten sobre valores por inventarios, se diferencian el uno del otro por los soportes que deben contener los registros contables, en las pérdidas deben cumplir requisitos solemnes como emitir Actas de Bajas de inventarios ante un Notario, mientras que en los registros contables por “mermas” estos deben contener puntualmente los informes técnicos, certificaciones u otros documentos que justifiquen precisa y detalladamente la merma cada vez que esta se haya producido, en este caso la norma no especifica que se requiere de firmas del responsable del área de producción, sin embargo al momento de efectuar la Auditoría Tributaria sin este requisito dejan sin efecto los soportes presentados.

En el caso que ameritó la presente investigación en donde la Administración Tributaria glosó o sancionó a la empresa recicladora, debido a que, a pesar de haber entregado los registros contables como asientos de diarios, mayores contables y reportes de ordenes de producción de las mermas, esto no fue suficiente para el ente de control. La discusión se enfoca en la forma de presentar los documentos o reportes contables que justifican precisa y detalladamente la merma cada vez que se produce o genera a fin de evidenciar la naturaleza del gasto o costo, se cuestiona la insistencia en glosar. La respuesta del Organismo de control fue que por no existir la firma en los reportes que en este caso son considerados los “Informes Técnicos” de la empresa recicladora. Fue un pequeño detalle que a la larga afecta a las ganancias ya que se requirió la contratación de abogados para la defensa y peritos contables para que certifiquen el proceso y la naturaleza del gasto por “mermas” devengado al detalle por el contribuyente.

En este caso puntual se puede inferir que el departamento contable cumple al mantener sus registros contables cronológicamente; pero, el departamento de producción aún debe formalizar la emisión de informes técnicos cumpliendo lo observado por el organismo de control tributario.

## **Conclusiones**

La empresa recicladora en Guayaquil es un negocio en marcha que cumple con los principios contables generalmente aceptados, normas NIIFs Pymes. De acuerdo a la revisión bibliográfica sobre las mermas y el efecto de los registros contables en la generación de riesgos tributarios en una empresa de reciclaje de Guayaquil, se concluye que, si bien no existe un modelo a seguir de “Informe

Técnico”, se encontró lo esencial que debe contener y es el detalle del valor ocurrido por mermas relacionado con el gasto generado, la técnica aplicada, la cronología de las operaciones y las firmas de responsabilidad.

Del análisis efectuado a los registros contables por mermas en una empresa de reciclaje de Guayaquil, se evidenció que, aunque se contabilicen correctamente con las cuentas adecuadas y se cumpla con los principios contables de partida doble y del devengo, los soportes deben estar completos y cumplir estrictamente lo que establece la normativa tributaria, específicamente formalidades en la emisión de los informes técnicos. Para esto el conocimiento del personal de producción debe actualizarse en materia tributaria a fin de que los resultados de sus informes técnicos cumplan con lo que ordena las leyes, de esta manera se evitan riesgos o contingencias tributarias.

Las mermas es una denominación técnica del área de producción y su definición se relaciona a la definición técnica contable de bajas de inventarios que refieren a: “registros que se dejan de controlar y registrar”, el control y registro contable en mermas deben sujetarse a las normas contables y tributarias. La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2023) y (RLORTI, 2023) es muy clara al establecer por separado las bajas de inventarios por pérdidas y por mermas, ordenando cumplir a los contribuyentes con requisitos específicos por separado y distintos. Determinar las teorías y conceptos relevantes sobre la Contabilización de mermas y riesgos tributarios.

Dentro de los principales hallazgos de estudios sobre los registros contables en la generación de riesgos tributarios, se determinan que es fundamental la capacitación sobre el control permanente de los inventarios a fin de costear

racionalmente o razonablemente las mermas, desperdicios para dar de baja del valor de los inventarios, la emisión de los informes técnicos debe ser técnica cronológica medible a fin de justificar debidamente la merma cada vez que ocurra y con las respectivas firmas de responsabilidad.

Una forma de mitigar el riesgo es aplicar el diseño metodológico basados en la técnica, cálculos y normas NIC 2 y la LORTI, que contribuya en la emisión de los registros contables en una empresa de reciclaje de Guayaquil, así también es importante la involucración de las áreas de producción junto con el área contable a fin de unificar criterios que constarán en el informe técnico para acreditar las mermas.

Los riesgos que surgen por el incumplimiento de la normativa tributaria RLORTI Art. 28 numeral 12 por mermas, en cuanto a la emisión formal de informes técnicos se refieren a considerar los registros contables y los valores consignados por mermas o bajas de inventarios como no deducibles, que significa dejar sin efecto tributario, por consiguiente el impuesto a la renta a pagar aumenta, se obliga el pago de intereses desde la fecha en que debió cumplir con la obligación y el recargo del 20% sobre el impuesto renta determinado por la Administración Tributaria, todo lo cual se encuentra establecido en el Código Tributario.

### **Recomendaciones**

Al dar de baja un inventario el área de producción deja de controlar y el área contable lo registra en la contabilidad como gasto o costo, pero deben adjuntarse los informes técnicos, se recomienda una comunicación fluida entre ambas áreas a fin de que las necesidades de información y control de inventarios consigan los mismos

resultados evitando los riesgos tributarios que podrían ocasionarse por registros contables sin los soportes tributarios que exige la ley.

Mantener reuniones continuas con las áreas de producción y contable, las cuales permitan exponer a los jefes departamentales los resultados de los controles de inventarios y permitir sugerencias para mejorar los procesos.

Capacitar al personal de producción y contable con las actualizaciones o reformas en materia tributaria de inventarios y en la forma de emitir informes técnicos de producción.

Actualización de nuevas técnicas de control de inventarios implementación de indicadores de gestión como herramientas para controlar y medir las mermas que estos valores sean razonables a fin de evitar pérdidas innecesarias al negocio del reciclaje.

## Referencias

Ávila, C., Chicoma, A., & Sarria, P. (2017). *La merma y su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Química S. A.* Universidad Tecnológica de Perú.

Baptiste González, M. P. B. (2020). Los requisitos generales para la deducibilidad de gastos en el impuesto sobre la renta: Causalidad, necesidad y proporcionalidad. *Revista de Derecho Fiscal*, 16, Article 16.

<https://doi.org/10.18601/16926722.n16.04>

- Blackburn, K., Bose, N., & Capasso, S. (2012). Tax evasion, the underground economy and financial development. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 83(2), 243-253. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2012.05.019>
- Brito, J., Zhagui, J., & Barrera, B. (2019). *Informe Técnico para acreditar mermas de comercialización como gasto deducible* [Universidad del Azuay]. <https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/8977/1/14622.pdf>
- Cárdenas, G., & Daza, M. (2004). *Diccionario de contabilidad y sistemas de información*. [https://www.cucea.udg.mx/include/publicaciones\\_drupal/pdfs/diccionariocontasist.pdf](https://www.cucea.udg.mx/include/publicaciones_drupal/pdfs/diccionariocontasist.pdf)
- Casal, R., & Vilorio, N. (2007). La Ciencia Contable, su historia, filosofía, evolución y su producto. *Actualidad Contable Faces*, 10(15), 19-28.
- CODIGO TRIBUTARIO, Pub. L. No. Registro Oficial Suplemento 38 (2005).
- Cuevas-Mejía, J. J. (2015). Los Informes Contables Anuales Y Su Papel En La Institución Del «Yo» Organizacional. *Cuadernos de Contabilidad*, 16(41), 395-427.
- Deloitte. (2023). *NIC 2—Inventarios.pdf*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documents/niif-2019/NIC%202%20-%20Inventarios.pdf>
- Diccionario Usual del Poder Judicial—Contingencia fiscal*. (s. f.). Recuperado 9 de abril de 2023, de <https://dictionariusual.poderjudicial.go.cr/index.php/diccionario/36767:contingencia%20fiscal>
- Escandón, R., Guerrero, J., Campos, H. F., Espinoza, R. A., & Espinoza, W. (2021). NIC 2 y su efecto en la presentación razonable de los Estados Financieros de

- la Empresa Macoser S.A. *Espacios*, 42(06), 1-13.  
<https://doi.org/10.48082/espacios-a21v42n06p01>
- Ferrari, A. (2018, agosto). *¿Qué es un sistema de administración de inventarios?* CUIDA TU DINERO. <https://www.cuidatudinero.com/13169872/que-es-un-sistema-de-administracion-de-inventarios>
- Ferrer, A. (2010). *Mermas Y Desmedros Criterios Contables.pdf. Actualidad Empresarial, N° 216 - Primera Quincena de Octubre 2010.*  
[file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Actualidad\\_Empresarial\\_IV\\_Area\\_Contabili.pdf](file:///C:/Users/Usuario/Downloads/Actualidad_Empresarial_IV_Area_Contabili.pdf)
- Forero, N. del P. B. (2015). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. *INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 25(57), 79-92.
- Grageola Santos, L. G., Martínez Prats, G., Guzmán Fernández, C., & Morales Cárdenas, T. F. (2020). Énfasis del control interno y su ámbito en las deducciones fiscales. *Revista Nacional de Administración*, 11(2).  
<https://doi.org/10.22458/rna.v11i2.3073>
- Haiat, P. (2022, julio 1). *Merma: Qué es y cómo evitarla | Consentio.*  
<https://es.consentio.co/blog/merma-que-es-como-evitarla>
- Holguín, L. F. H., Jaramillo, L. A. J., & Olaya, A. J. O. (2017). *IMPACTO EN EL INCREMENTO DE LA MERMA OPERATIVA DEL GRUPO ÉXITO S.A.* Tecnológico de Antioquia.
- Hurtado, I., & Toro, J. (2005). *Paradigmas y Métodos de Investigación en Tiempos de Cambio*, ISBN 980-328-413-4, Edición (5ta.).
- Jara, F., & Mendoza, G. (2018). *Diseño de un informe técnico contable-tributario para acreditar las mermas según la nic 2 y la ley del impuesto a la renta para*

- evitar contingencias tributarias en la empresa combustible s.r.l. En el periodo 2016.* Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.
- Laya, A. (2011). Los principios y postulados básicos de la contabilidad: Una perspectiva histórica-conceptual desde la doctrina contable. *Actualidad Contable Faces*, 14(23), 79-101.
- López, R. R. (2017). *Análisis de los elementos del costo*. IMCP.
- Madrid Cárdenas, H. J., Cedeño Castro, J. D. R., García Álava, C. M., & Reyna Rodríguez, M. A. (2016). Profesionales contables frente a las NIIF y sus impactos en empresas ecuatorianas. *PODIUM*, 29, Article 29.  
<https://doi.org/10.31095/podium.2016.29.4>
- Monagas, D. (2005). El conocimiento contable. *Actualidad Contable Faces*, 8(11), 45-51.
- Monje, C. (2011). *METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN CUANTITATIVA Y CUALITATIVA Guía didáctica*.  
<https://www.socialesyhumanasusco.edu.co/programas/pregrado/antropologia/profesores/carlos-arturo-monje-alvarez>
- Normas de Información Financiera C-4 Inventarios*. (2011, enero).  
[http://fcaenlinea1.unam.mx/anexos/1165/1165\\_u6\\_a14.pdf](http://fcaenlinea1.unam.mx/anexos/1165/1165_u6_a14.pdf)
- Orellana, A. L. O., & Febre, C. (2020). *Tratamiento Contable De Las Mermas En La Empresa Ferro Steel S.a. Y Su Impacto En Los Estados Financieros*.  
<https://www.eumed.net/rev/oel/2020/01/tratamiento-contable-mermas.html>
- Panty, W. (2022). *El Control De Las Mermas Y Su Incidencia En Los Estados Financieros De Una Empresa Industrial Privada En El Distrito De Ate, 2022*.  
<http://repositorio.ulasamericas.edu.pe/bitstream/handle/123456789/2813/1.%20TESIS%20%20WENDY%20PANTY.pdf?sequence=1&isAllowed=y>



Rajadell, M., Trullàs, O., & Simo, P. (2014). *Contabilidad para todos: Introducción al registro contable*.

<https://upcommons.upc.edu/bitstream/handle/2117/21190/Contabilidad+para+todos.pdf?sequence=1>

RLORTI, (2023). [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Sánchez, A. D. (2020, agosto). *Merma—Definición, qué es y concepto*.

Economipedia. <https://economipedia.com/definiciones/merma.html>

Santivañez, J. (2009). *Sobre la causalidad de los gastos deducibles para efectos del impuesto a la renta*. <https://www.redalyc.org/pdf/2816/281621749003.pdf>

Segura Pérez, E., & Olvera Rodríguez, V. (2022). Análisis de rentabilidad y postoptimalidad de un modelo de inventario colaborativo. *The Anáhuac Journal*, 22(2). <https://doi.org/10.36105/theanahuacjour.2022v22n2.04>

LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO LORTI.pdf, (2023). [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Soto, B., Mesa, G. a, & De la Cruz, J. (2013). Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8. *Cuadernos de Contabilidad*, 14, 36.

Torres, D. C. (2010). *El Impuesto a la Renta y el autoconsumo*. 130.

<https://doi.org/10.18272>