

EXPEDIENTE Nº XXXXXXXXXXXX
RECURRENTE XXXXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE Nº _____

Asunción,

Sres. XXXXXXXXXXXX
RUC Nº XXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes con relación a la nota ingresada a través del expediente N° XXXXXXXXXXXX, mediante la cual consultaron a la Administración Tributaria si es deducible en el Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) como merma la pérdida producida por el derrame de la materia prima en el proceso de producción de alimentos derivados de la harina.

Explicaron en su nota, que durante el proceso de producción al momento de descargar la harina en los envases, una parte de la misma se esparce por el aire produciéndose el derrame, lo cual constituye una pérdida para la empresa. Además, señalaron que si bien no cuentan con una institución competente encargada de establecer la merma producida, sus procedimientos de control les permite conocer la cantidad del derrame. A fojas 5 y 6 se adjunta el informe del procedimiento de control.

De la consulta planteada, surge el siguiente análisis:

El artículo 32 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 dispone que las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes serán deducibles siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo conservar el contribuyente dentro de su archivo tributario el dictamen respectivo emitido por una institución competente, y a falta de esta por un experto profesional e independiente, en el cual se haga constar las mermas que se produzcan, sin perjuicio de las facultades de verificación y control con que cuenta la Administración.

Al respecto, mencionamos que el artículo citado precedentemente es bastante claro al señalar que para admitir la deducibilidad como gasto de las mermas en el IRACIS, la misma debe provenir de causas naturales **inherentes al bien** y debe ser respaldado a través de un dictamen emitido por un profesional experto o por una institución competente independiente, **situación que no se da en el caso planteado**.

Por otra parte, cabe señalar que el artículo 7° de la Ley N° 125/1991 (texto modificado) dispone que la renta bruta del IRACIS será la diferencia entre el ingreso total proveniente de las operaciones comerciales, industriales o de servicios y el costo de las mismas. Asimismo, en el referido artículo se aclara que en las operaciones que impliquen enajenación de bienes, la renta estará dada por el total de ventas netas menos el costo de adquisición o de producción.

En ese contexto, considerando que existe una disminución de la materia prima a raíz del derrame producido, lo cual constituye una pérdida **inherente al proceso de producción y no al bien**, concluimos que corresponde considerar como costo de producción el derrame de la harina en el proceso productivo y no como merma en la liquidación del IRACIS.

No obstante, traemos a colación el artículo 64, inciso b) del Anexo del Decreto N° 6359/2005, el cual prescribe: *“Costos de transformación: comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como materiales y suministros, y mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados”*.

Ahora bien, incluso para registrar este derrame de harina (materia prima) como costo se debe tener una medida más exacta a la señalada por el contribuyente y que permita calcular los valores que finalmente serán incluidos contablemente como costos a fin de que la Administración Tributaria pueda admitir la deducibilidad; y en ese sentido, cuanto menos se debería tener la Certificación de una Institución competente que determine técnicamente el promedio de pérdidas (derrame de harina) que se produce de acuerdo a la materia prima empleada, el tiempo y la producción obtenida.

Por otra parte, la firma recurrente deberá preparar y mantener los papeles de trabajo que muestren el procedimiento utilizado para calcular la pérdida de la materia prima, los cuales deberán estar respaldado por la respectiva documentación de compra o de reportes de producción correspondiente, conforme a lo dispuesto en el artículo 69 del Anexo del Decreto N° 6359/2005.

EXPEDIENTE Nº XXXXXXXXXXXX
RECURRENTE XXXXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE Nº ____

POR TANTO, en virtud a las normas tributarias vigentes y a los hechos expuestos, la Administración Tributaria, en el caso planteado, resuelve que:

1. El derrame de la harina en el proceso de producción puede ser registrado como costo en la liquidación del IRACIS, conforme al artículo 7° de la ley n° 125/1991 (texto modificado) y no como merma, considerando que el procedimiento planteado no cumple con las condiciones previstas en el artículo 32 del Anexo del Decreto N° 6359/2005.
2. Los procesos del contribuyente para determinar los valores a ser registrados como Costo deben estar respaldados por la Certificación Técnica de una Institución como el Instituto Nacional de Tecnología, Normalización y Metrología (INTN) que señale el promedio de pérdidas (derrame de harina) que se produce de acuerdo a la materia prima empleada, tiempo y la producción obtenida.
3. Notificar la presente resolución a la consultante con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991.

SERGIO GONZÁLEZ, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

FABÍAN DOMÍNGUEZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación