



INCIDENCIA DE LA LEGISLACION COMERCIAL, TRIBUTARIA Y SALVAGUARDA EN LOS PROCEDIMIENTOS FINANCIEROS DE LA HUELLA HÍDRICA PARA PERÚ¹

Laura Constanza Gallego Cossio

Phd © Doctorado en Administración de la Universidad Simón Bolívar de Barranquilla, Magister en Administración de empresas con especialidad en Finanzas de la Universidad Viña del Mar Chile, Especialista en Gestión empresarial y Contador Público de la Universidad de Ibagué. Profesora investigadora de la Universidad Cooperativa de Colombia sede Ibagué/Espinal. Integrante grupo de investigación PLANAUDI.
laura.gallego@campusucc.edu.co

Ludivia Hernández Aros

Magister en Auditoría y Gestión Empresarial de la Universidad UNINI- Puerto Rico Especialista en Revisoría Fiscal y Control de Gestión de la Universidad Cooperativa de Colombia. Profesora Investigadora Facultad de Contaduría Pública Universidad Cooperativa de Colombia, Sede Ibagué-Espinal, Colombia, Grupo de Investigación PLANAUDI.
ludivia.hernandez@campusucc.edu.co

Eliana Jazmín Caicedo Ruales

Estudiante 8 semestre del programa de Contaduría Pública de la Universidad Cooperativa de Colombia sede Ibagué-Espinal.
elianaj.caicedo@campusucc.edu.co

Luisa Fernanda López Monroy

Estudiante 8 semestre del programa de Contaduría Pública de la Universidad Cooperativa de Colombia sede Ibagué-Espinal
luisa.lopezmo@campusucc.edu.co

1. Artículo derivado de proyecto de investigación denominado "Activos Ambientales y la productividad en la CAN, Panamá y México: Una mirada desde la Economía del Conocimiento asociado al Grupo PLANAUDI, adscrito al Centro de Investigaciones del programa de Contaduría Pública – Línea de Investigación Contabilidad Internacional y Finanzas y Contabilidad gestión e innovación, de la Universidad Cooperativa de Colombia, sede Ibagué - Espinal

INCIDENCIA DE LA LEGISLACION COMERCIAL, TRIBUTARIA Y SALVAGUARDA EN LOS PROCEDIMIENTOS FINANCIEROS DE LA HUELLA HÍDRICA PARA PERÚ

Resumen

El presente artículo analiza la huella hídrica del sector de azúcar y confitería para Perú, en cuanto a su medición, valoración y registro, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), desde la perspectiva comercial, tributaria y salvaguarda de las normas que rigen. Para las Normas Internacionales de Contabilidad se tiene en cuenta la NIC 41 activos biológicos que se refiere al tratamiento contable relacionado con la actividad agrícola. La legislación comercial son todas las normas que regula el comercio en general, en Perú se tienen presente el código de comercio y la Ley General de Sociedades N° 26887.

La legislación tributaria son todas las leyes, resoluciones y decretos que rigen la parte de impuestos en este país, la salvaguarda de la huella hídrica, son las medidas que se debe tener en cuenta para la regulación y vigilancia en el manejo del agua en las empresas agrícolas; estas utilizan en gran cantidad este líquido para la producción de los cultivos. Para la medición del valor razonable, está la NIIF 13, define el valor razonable y establece un marco para dicha medición, de igual manera la NIC 16 establece el tratamiento contable para la propiedad planta y equipo en la planta productora; por tanto, el desarrollo de este artículo se da como estudio de caso en el tratamiento contable que hacen las empresas azucareras, Agroindustrial Laredo S.A.A y Agroindustrias San Jacinto S.A.A.

Palabras clave: Azúcar, Tributaria, NIIF, Valor razonable, Normas Internacionales de Contabilidad

INCIDENCE OF COMMERCIAL, TAX AND SAFEGUARD LEGISLATION ON THE FINANCIAL PROCEDURES OF WATER FOOTPRINT IN PERU

Abstract

The article analyzes the water footprint in Peru of the sugar and confectionery sector, analysis that considerer measurement, valuation and registration, from a commercial, tax and safeguard perspective in accordance with the International Financial Reporting Standards - IFRS -. Specifically for this study, by International Accounting Standards refers to the accounting treatment related to agricultural activity; and looking at the Commercial Legislation is understand like all the rules that regulate trade in general, in Peru are used the commercial code and the General Corporation Law number 26887.

The tax legislation are all laws, resolutions and decrees that govern all the taxes in this country; the safeguarding of the water footprint, are the measures that agricultural companies are using for regulation and monitoring of water management, because they use this liquid in large amount for the production of variety crops. For the measurement of "fair value", there is IFRS 13, that defines fair value and establishes a framework for such measurement. In the same way IAS 16 establishes the accounting treatment for the property plant and equipment in the production plant. The development of this article is focuses on a case study in the accounting treatment of two sugar companies, Agroindustrial Laredo S.A.A and Agroindustrias San Jacinto S.A.A.

Palabras clave: *Sugar, Tax, IFRS, Fair value, International Accounting Standards.*

INTRODUCCIÓN

El Perú posee una valiosa historia con respecto a sus recursos hídricos. Esta se remonta a la época del imperio de los incas, cuando las prácticas sobre el cuidado y la buena gestión de este recurso vital para la vida se extendían a lo largo de todo su territorio (Autoridad Nacional del Agua, 2018).

El Ministerio de Agricultura y Riego (MINAGRI), a través de la Autoridad Nacional del Agua (ANA), ente rector de la gestión de los recursos hídricos en el Perú, promueve una cultura del agua basada en la valoración del recurso hídrico como elemento fundamental de la vida, derecho humano y eje principal del desarrollo social; desarrollando nuevas prácticas y hábitos para un manejo sostenible del agua, asegurando su cantidad, calidad y oportunidad (Autoridad Nacional del Agua, 2018).

La huella hídrica es un recurso de suma importancia dado a que no solo es indispensable para el consumo humano, sino que también desarrolla un papel importante en aquellas actividades que dependen del mismo, como lo es el sector de la agricultura, centrado en el cultivo de la caña de azúcar y confitería -productos derivados del azúcar-.

METODOLOGÍA

La metodología que se utiliza en el informe es considerada por Razo (1998), como aquella que separa las partes de un todo para estudiarlas en forma individual (análisis), y la reunión racional de elementos dispersos para estudiarlos en su totalidad; Bernal (2006), la define como un proceso cognoscitivo, que consiste en descomponer un objeto de estudio separando cada una de las partes del todo para estudiarlas en forma individual.

Por otra parte; Hurtado (2013), la define como la identificación de las sinergias o los aspectos menos evidentes de los eventos analizados. En algunos casos se manifiesta como contrastación de un evento con otro, con base a lo anterior, el informe de investigación se ajusta a Hurtado (2013).

Donde se analizará las variables de medición, valoración y registro de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Relacionado con la huella hídrica en el sector de azúcar y confitería como la primera variable; asimismo,

analiza la legislación en materia comercial, tributaria y salvaguarda para el país de Perú como segunda variable.

BASES TEÓRICAS

Este informe se basa en la medición, valoración y registro de la huella hídrica en el sector de la caña de azúcar (azúcar y confitería). Perú es un país productor de caña de azúcar desde el siglo XVI, por lo que es considerado uno de los principales cultivos agroindustriales, así mismo, genera un aporte importante al valor bruto de la producción agropecuaria y en especial en el subsector agrícola (MINAGRI, 2013).

La caña de azúcar en Perú se cultiva en la costa, selva y valles interandinos, pero en la costa es donde más se cultiva debido a que presenta condiciones climáticas y edáficas únicas que permiten sembrar y cosechar durante todo el año y obtener rendimientos (Tejada, 2013).

Teoría tridimensional de la contabilidad (T3C): esta teoría según Mejía & Ceballos (2016), integra la información de las dimensiones ambiental, social y económica de la riqueza que controla la organización, con el objeto de contribuir a la sustentabilidad de la misma. La protección y cuidado de ésta requiere de su medición y sus resultados permitirán evaluar la gestión en el control de los recursos administrados.

La T3C supera al reduccionismo de la contabilidad económico-financiera. En tal sentido, reconstruye los fundamentos, conceptos y procedimientos de la teoría y la técnica contable, con el propósito de desarrollar un marco teórico-contable que incluya la riqueza ambiental y social, con el fin de contribuir a su conservación dinámica, con fines de rentabilidad económica, que ha caracterizado a la contabilidad tradicional (Mejía & Ceballos, 2016).

La medición de la sustentabilidad de la riqueza se calcula a través de fases estáticas, dinámicas y eco-sistémicas-interrelacionadas. La primera fase, analiza los cambios que se presentan en el activo o pasivo, en dos tiempos específicos. La dinámica, estudia los movimientos de ingresos y egresos en un período de tiempo; la eco-sistémicas-interrelacionadas, integra los enfoques de biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica (Mejía & Ceballos, 2016).

Tabla 1. Modelos de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad

Criterio a evaluar	Biocontabilidad	Sociocontabilidad	Contabilidad económica
Objeto de estudio	Valoración ambiental de la riqueza ambiental controlada por la organización.	Valoración social de la riqueza social controlada por la organización.	Valoración económica de la riqueza controlada por la organización.
Finalidad	La sustentabilidad de la riqueza ambiental.	La sustentabilidad de la riqueza social.	Mantenimiento del capital económico.
Criterios de reconocimiento	La existencia de un recurso natural.	La existencia de un recurso útil en su función social.	Beneficio o sacrificio económico de la partida y medición monetaria confiable
Presentación de información	Estados contables ambientales	Estados contables sociales	Estados contables económicos (entre ellos los estados financieros)
Beneficios perseguidos	Sustentabilidad ambiental	Beneficios Sociales	Beneficios Económicos
Unidad de medida	Unidades de valor ambiental (UVA)	Unidades de valor social (UVS)	Unidades monetarias (UM)
Método de presentación	Múltiples métodos	Múltiples métodos	Partida doble
Estados contables tridimensionales (integrados)			
Evaluación de la sustentabilidad (integrada) de la organización.			
Integración de diferentes unidades de medida/valoración			

Fuente: Mejía & Ceballos (2016)

La tabla 1 muestra las diferencias y la interrelación de la teoría tridimensionalidad contable. La biocontabilidad estudia la valoración ambiental; la sociocontabilidad, la valoración social; y la contabilidad económica, la valoración económica.

La teoría tridimensional de la contabilidad según, Mejía, Montes & Mora (2013), proponen que el objeto de estudio de la dimensión social de la contabilidad es “la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por las organizaciones”. La dimensión social de la contabilidad es complementaria de las dimensiones ambiental y económica.

En esta teoría el componente administrativo es transversal en las tres dimensiones de la contabilidad. La realidad ambiental, social y económica requiere del desarrollo de procesos administrativos que permitan el cumplimiento del fin contable el cual es contribuir con la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la

triple riqueza controlada por la organización, de conformidad con la pirámide integral del desarrollo sustentable (Mejía, Montes & Mora, 2013).

Esta teoría con la propuesta de investigación se relacionan previamente sustentando la necesidad de alcanzar un compromiso social, económico y efectivo por parte de las compañías, con el objetivo de lograr la sustentabilidad ambiental y social en los procesos económicos y empresariales para Perú.

La protección de la huella hídrica es exigente e inaplazable. Para lograrlo, los fines económicos de las entidades deben sujetarse a las leyes y limitaciones propias de la naturaleza. La nueva contabilidad está comprometida con el mantenimiento de las condiciones ambientales óptimas para garantizar la viabilidad y dignidad de la vida de las presentes y futuras generaciones.

La teoría tridimensional se relaciona con la corriente principal de investigaciones de contabilidad, según Ryan, Scapens & Theobald (2004), esta corriente se interesa principalmente por el funcionamiento de la contabilidad financiera y vinculada con la regulación de las normas, por otro lado Giraldo (2008), afirma que esta corriente proporciona importantes resultados en beneficio de los usuarios de la información contable financiera

La corriente principal ha sido objeto de revisión y construcción de modelos contables que en la actualidad predominan en el mundo las cuales son:

- a. Modelos principios de contabilidad generalmente aceptados, GAAP emitido por Financial Accounting Standard Board-FASB
- b. Y el modelo europeo que formula los estándares internacionales de información financiera, IFRS emitidos por International Accounting Standard Board-IASB

Así mismo Franco (2015), agrega que de los modelos contables indicados se materializan en la práctica por medio del proceso contable y la presentación de los estados financieros, generando información financiera que sea útil para la toma de decisiones económicas.

IMPACTO DE LA HUELLA HÍDRICA EN EL SECTOR DE AZÚCAR EN PERÚ

La corporación financiera internacional (IFC), entidad del Grupo Banco Mundial, es la principal institución internacional de desarrollo dedicada exclusivamente al sector privado en los países en desarrollo. La IFC desarrolló unas guías sobre el medioambiente, salud y seguridad para la fabricación de azúcar.

Entre las cuestiones ambientales relativas a los proyectos de fabricación de azúcar se incluyen principalmente las siguientes:

- a) Derivados y residuos sólidos: Las actividades de la industria del azúcar generan grandes cantidades de derivados y residuos sólidos orgánicos (por ejemplo, hojas de caña de azúcar, melaza de la cristalización final, barro o cachaza, fibra de bagazo de la caña, lodo y tierra que llegan a la fábrica con las materias primas, y residuos sólidos de cal procedentes de la clarificación de jugos) (Corporación financiera internacional, 2007).

Estos residuos son generados principalmente a partir del tratamiento primario de materias primas, estos materiales residuales también pueden representar un riesgo derivado de los residuos de plaguicidas. La cantidad de residuos generados depende de la calidad de las materias primas y de la limpieza inicial realizada en el campo (Corporación financiera internacional, 2007).

- b) Aguas residuales: Las aguas residuales procedentes del lavado de las materias primas entrantes también pueden contener plagas agrícolas, residuos de plaguicidas y patógenos. El IFC establece que el consumo de agua para la fabricación de azúcar, requiere cantidades considerables de agua de alta calidad para la limpieza de materias primas, la extracción de azúcar, el lavado de azúcar final y los equipos de refrigeración y la limpieza. El vapor es esencial para la evaporación y calentamiento de las diversas fases del proceso de la elaboración del azúcar para el consumo humano (Corporación financiera internacional, 2007).
- c) Emisión del aire: Las emisiones al aire en la fabricación de azúcar se relacionan principalmente con las partículas generadas a partir de las calderas de vapor alimentadas con bagazo, el polvo procedente de carreteras y zonas de acceso sin

pavimento, y las actividades de secado o empaquetado de azúcar Corporación financiera internacional, 2007).

En materia de legislación: Perú, se rige bajo, el Sistema Nacional de Contabilidad (SNC), establece políticas, principios, normas y procedimientos contables aplicados en los sectores público y privado, tiene como objetivo:

- a) Armonizar y homogeneizar la contabilidad en los sectores público y privado mediante la aprobación de la normatividad contable.
- b) Elaborar la Cuenta General de la República a partir de las rendiciones de cuentas de las entidades del sector público.
- c) Elaborar y proporcionar a las entidades responsables, la información necesaria para la formulación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y al planeamiento.
- d) Proporcionar información contable oportuna para la toma de decisiones en las entidades del sector público y del sector privado.

En materia comercial: En Perú se creó el Código de Comercio de 1902, el cual surgió como una necesidad de regular la actividad del comerciante, conocer quiénes lo integran y sus obligaciones. En él se destaca dos tipos de comerciantes: singulares (Personas individuales o físicas) y colectivos o populares (Las sociedades o compañías mercantiles).

El derecho comercial es de gran importancia porque sus normas regulan gran parte de la actividad comercial, es decir, el derecho comercial abarca áreas del: derecho societario, derecho cambiario o derecho cartular, derecho bursátil, derecho bancario, derecho concursal, telecomunicaciones, marítimo, industrial, derecho de comercio internacional, y otras áreas del derecho privado (Torres, M, s.f.).

Las normas que regulan las sociedades han pasado a formar parte del derecho societario, el cual es la evolución de la legislación a partir del Código de Comercio de 1902, ha sido el siguiente: primero se regulan las sociedades mercantiles en el Código de Comercio, y las Sociedades Civiles en el Código Civil Peruano de 1936 (Perú. Ministerio de justicia y derechos humanos).

Todas las sociedades Peruanas aplican la Ley N° 26887 - Ley General de Sociedades-, está en su artículo 1 describe la Sociedad, como quienes constituyen

la Sociedad conviene en aportar bienes o servicios para el ejercicio en común de actividades económicas. Las sociedades se constituyen por escritura pública, se incluye el estatuto y se nombra a los primeros administradores, de acuerdo con las características de cada forma societaria.

La sociedad adquiere personalidad jurídica desde su inscripción en el Registro y la mantiene hasta que se inscribe su extinción, adquieren una denominación o una razón social, según corresponda a su forma societaria. En el primer caso puede utilizar, además, un nombre abreviado: Sociedad colectiva (S.C.), Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada (S.R.L.) y Sociedades Anónimas (S.A.) que pueden derivarse en; Sociedad Anónima Abierta (S.A.A.) o Sociedad Anónima Cerrada (S.A.C.) (Perú. Congreso de la República, Ley General de Sociedades N° 26887 de 1997) (Ley 28708, 1997).

En la Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada (S.R.L.) el capital está dividido en participaciones iguales, acumulables e indivisibles, que no pueden ser incorporadas en títulos valores, ni denominarse acciones. Los socios no pueden exceder de veinte y no responden personalmente por las obligaciones sociales (Ley 28708, 1997, art. 283).

El capital social está integrado por las aportaciones de los socios. Al constituirse la sociedad, el capital debe estar pagado en no menos del veinticinco por ciento de cada participación, y depositado en entidad bancaria o financiera del sistema financiero nacional a nombre de la sociedad (Ley 28708, 1997, art. 285).

La sociedad anónima puede adoptar cualquier denominación, pero debe figurar necesariamente la indicación “sociedad anónima” o las siglas “S.A.”. El capital está representado por acciones nominativas y se integra por aportes de los accionistas, quienes no responden personalmente de las deudas sociales. No se admite el aporte de servicios en la sociedad anónima (Ley 28708, 1997, art. 50).

Para que se constituya la sociedad es necesario que tenga su capital suscrito totalmente y cada acción suscrita pagada por lo menos en una cuarta parte. Esta sociedad tiene formas especiales una de ellas es la cerrada; La sociedad anónima puede sujetarse al régimen de la sociedad anónima cerrada (S.A.C) cuando tiene no más de veinte accionistas y no tiene acciones inscritas en el Registro Público del Mercado de Valores. No se puede solicitar la inscripción en dicho registro de las

acciones de una sociedad anónima cerrada (Ley 28708, 1997, art. 234).

También está la sociedad anónima abierta (S.A.A) cuando se cumpla uno a más de las siguientes condiciones: Ha hecho oferta pública primaria de acciones u obligaciones convertibles en acciones; Tiene más de setecientos cincuenta accionistas; Más del treinta y cinco por ciento de su capital pertenece a ciento setenta y cinco o más accionistas, sin considerar dentro de este número aquellos accionistas cuya tenencia accionaria individual no alcance al dos por mil del capital o exceda del cinco por ciento del capital; Se constituya como tal; o, Todos los accionistas con derecho a voto aprueban por unanimidad la adaptación a dicho régimen (Ley 28708, 1997, art. 249).

Las S.A.A debe inscribir todas sus acciones en el Registro Público del Mercado de Valores. La Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (CONASEV) está encargada de supervisar y controlar a la sociedad. El número de acciones que se requiere de acuerdo al artículo 117 para solicitar la celebración de junta general es de cinco por ciento de las acciones suscritas con derecho a voto (Ley 28708, 1997).

En la sociedad colectiva (S.C.) los socios responden en forma solidaria e ilimitada por las obligaciones sociales. Todo pacto en contrario no produce efecto contra terceros. La sociedad colectiva realiza sus actividades bajo una razón social que se integra con el nombre de todos los socios o de algunos o alguno de ellos, agregándole la expresión “Sociedad Colectiva” o las siglas “S.C.”. La persona que, sin ser socio, permite que su nombre aparezca en la razón social, responde como si lo fuera (Ley 28708, 1997, art. 265).

Así mismo están las sociedades en comandita, los socios colectivos responden solidaria e ilimitadamente por las obligaciones sociales, en tanto que los socios comanditarios responden sólo hasta la parte del capital que se hayan comprometido a aportar. El acto constitutivo debe indicar quiénes son los socios colectivos y quiénes los comanditarios. La sociedad en comandita puede ser simple - se aplican las disposiciones relativas a la sociedad colectiva- o en comandita por acciones - se aplican las disposiciones relativas a la sociedad anónima-(Ley 28708, 1997, art. 278).

En materia Tributaria: Perú cuenta con un ente regulador y recaudador de impuestos, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). La SUNAT tiene como finalidad administrar los tributos del gobierno nacional, y los conceptos tributarios y no tributarios que se le asignen. (De la Mattan & Herrera, 2018);

este país maneja tres tributos (impuestos, contribuciones y tasas).

El código tributario establece que el término tributo comprende a:

- a) Impuesto: Es el tributo cuyo pago no origina por parte del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente.
- b) Contribución: Es el tributo que tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) Tasa: Es el tributo que se paga como consecuencia de la prestación efectiva de un servicio público, individualizado en el contribuyente, (por parte del Estado) (SUNAT, s.f).

Entre los principales tributos que administra la SUNAT se encuentran los siguientes:

Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta, Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Nuevo Régimen Único Simplificado, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional, Impuesto Temporal a los Activos Netos, Impuesto a las Transacciones Financieras, Impuesto Especial a la Minería, Casinos y Tragamonedas, Derechos Arancelarios o Ad Valorem, Aportaciones al ESSALUD y a la ONP, entre otras (SUNAT, s.f.).

Bajo la ley 27360, (2000), ley de Promoción del Sector Agrario, algunas empresas del sector azucarero como Agroindustrias San Jacinto gozan de beneficios tributarios; la aplicación de la tasa del 4% por aporte al Seguro Social de Salud - ESSALUD, la tasa de 15% por Impuesto a la Renta, la depreciación acelerada de 20% anual en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego, así como el contrato agrario. Mediante la Ley N° 28810, dicho régimen de beneficios se amplió hasta el 31 de diciembre de 2021.

En materia de salvaguarda: Para la huella hídrica, están a cargo de la Autoridad Nacional del Agua (ANA), este indica que Perú es el segundo país de Latinoamérica en medir su huella hídrica después de Colombia, se promueve nuevas perspectivas para afrontar la crisis global del agua, buscando ir más allá del cumplimiento de normas de calidad de agua, para innovar y poner a disposición del sector empresarial, del país y la región herramientas innovadoras para mejorar su gestión, como la huella hídrica. (Autoridad Nacional del Agua, s.f.)

La ANA es el ente rector y máxima autoridad técnico normativa del Sistema Nacional de Gestión de los Recursos Hídricos, el cual es parte del Sistema Nacional de Gestión Ambiental, por lo que ha generado leyes normativas con el fin de administrar conservar, proteger y aprovechar los recursos hídricos de las diferentes cuencas de manera sostenible, promoviendo a su vez la cultura del agua:

Legislación	Análisis
La ley 29338 (2010)	Reglamento de la ley de recursos hídricos, tiene por objeto regular el uso y gestión de los recursos hídricos que comprenden al agua continental: superficial y subterránea, y los bienes asociados a esta
Ley 30552 (2017)	Modifica parcialmente el decreto legislativo 1278 que aprobó la Ley de Gestión Integral de Residuos Sólidos, modificación referida al manejo de residuos sólidos municipales.
Resolución Jefatural 058 (2017)	Por la cual se regulan la forma y los plazos en que usuarios de agua deben pagar la retribución económica por el uso del agua y por el vertimiento de agua residual tratada, establece la forma en la que se puede realizar el pago, y dependerá de los usuarios, realizarlos previo al consumo y/o posterior al consumo, siempre que se haga dentro del plazo de siete (7) días calendario del siguiente mes (Perú. ANA, Resolución Jefatural de 2017)
Ley 30557 (2017)	Declaró de interés nacional la construcción de defensas ribereñas y servidumbres hidráulicas, dichas disposiciones serían aplicables para los casos de la cuenca del Río Moche, Río Chicama y Río Virú.
Ley 30588 (2017)	Por la cual se Aprueba la Reforma Constitucional y se agrega al texto de la Constitución Política del Perú el artículo 7-A por el cual el Estado reconoce el derecho de toda persona a acceder de forma progresiva y universal al Agua Potable, colocando rango constitucional a la obligación del Estado de promover el manejo sostenible del recurso natural declarándolo como bien público de carácter inalienable e imprescriptible

Fuente: *Elaboración propia*

La Autoridad Nacional del Agua genera un certificado denominado, certificado azul este se otorga a los usuarios hídricamente responsables que participan en el “programa huella hídrica” y que logran ejecutar con éxito, los compromisos asumidos para la medición de su huella hídrica, su reducción y su programa de valor compartido (Autoridad Nacional del Agua. s.f.).

ESTADO DEL ARTE

Perú es considerado privilegiado por encontrarse entre los diez países con mayores reservas hídricas a nivel mundial. El recurso hídrico es quizá uno de los recursos naturales más afectados a nivel mundial, es por esto que los países están generando conciencia respecto a la relación que esto implica en sus posibilidades de desarrollo social y productivo. (Autoridad Nacional del Agua .s.f.)

Los efectos del cambio climático, sumado las inadecuadas prácticas sanitarias y productivas, hacen que países como el Perú, reflexionen sobre la necesidad de evaluar sus lineamientos de política, contar con mayor información y tomar acción respecto a la mejor gestión de un recurso vital para el bienestar de la población y su crecimiento como país (Autoridad Nacional del Agua .s.f.).

Se entiende por “huella hídrica” el volumen de agua usado durante el proceso productivo, sumando todos los requerimientos a lo largo de la cadena de producción de un bien. Este indicador constituye un concepto en evolución que actualmente permite analizar el uso de agua a nivel nacional, en un sector económico, en una empresa, en un producto o en una cuenca (Sevilla, 2015).

Según estudios realizados por la Autoridad Nacional del Agua (2015), indican que la huella hídrica del consumo nacional llega a ser más de 30 mil millones de metros cúbicos anuales en promedio, siendo la producción nacional responsable del 65% de este volumen.

Asimismo, aproximadamente el 90% de la huella hídrica nacional de la producción se asocia con el sector agropecuario, que es el único sector usuario de la denominada “agua verde” (proveniente de la lluvia almacenada en los suelos no saturados y que puede ser absorbida por las raíces de las plantas) y el mayor usuario de la denominada “agua azul” (aquella extraída de una fuente natural, superficial o subterránea) (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

Así mismo el “agua gris” (agua dulce requerida para diluir o asimilar una carga de contaminantes en base a concentraciones en el entorno natural y a estándares de calidad de agua del ambiente), representa el 10% de la huella hídrica total del sector, debido al uso de agroquímicos que contaminan las aguas y que requieren de altos volúmenes de agua para ser diluidos (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

Tabla 2: Clasificación de la huella hídrica



Fuente: Autoridad Nacional del Agua (ANA), 2015.

Los cinco cultivos con mayor consumo de huella hídrica en Perú son: el café, la papa, el arroz, la alfalfa y la caña de azúcar, los tres últimos son los que requieren de mayor agua azul y, a su vez, los de menor valor económico, pues su producción se concentra sobre todo en regiones áridas del norte del país como Piura, La Libertad, Lambayeque y, en menor medida, en Lima. Sin embargo, los consumos de agua azul y verde varían de acuerdo al tipo de clima y al rendimiento de la producción (ANA, 2015).

Entre las regiones con mayor producción de azúcar está La Libertad, Lima y Lambayeque, igualmente, Lima recibe alrededor de un tercio de la producción nacional, lo que coincide con el tamaño relativo de la población de Lima. Esta azúcar se utiliza tanto para el consumo y para la industria local; una parte de la industria es un producto de exportación internacional o nacional. En este caso, la huella hídrica per cápita del azúcar para el consumo humano directo en Lima sería menor que la huella hídrica per cápita promedio nacional (ANA, 2015).

La huella hídrica agrícola que importa el Perú es al menos tres veces mayor a la huella hídrica que exporta. Este dato es atípico debido a que el Perú es uno de los países con mayor disponibilidad hídrica per cápita del mundo y porque, al mismo tiempo, es un país importador de alimentos (ANA, 2015).

La demanda hídrica nacional de Perú proviene de dos tipos de uso: el uso consuntivo

(agrícola, vivienda, industria y minería) y el uso no consuntivo (energía, pesquería). Esta información es importante, ya que la huella hídrica solamente contabiliza al agua que es consumida y no aquella que retorna al sistema. Aunque los sectores productivos que más aportan al PBI nacional son:

La industria (15%), la minería e hidrocarburos (12%), el comercio (11%) y la agricultura (5%) según el INEI (2013). En el Perú, como en la mayoría de los países del mundo, el sector agropecuario, que comprende el uso del agua para la producción de cultivos es el sector dominante en el uso del agua, generando el 90% de la huella hídrica de la producción nacional (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

Respecto a la composición de la huella hídrica por sector (agua verde, azul y gris), el sector agropecuario es el único usuario del agua verde, así mismo en el sector agropecuario, debido al uso de agroquímicos que contaminan las aguas de escorrentía y que requieren de altos volúmenes de agua para ser diluidos (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

La ANA con el fin de promover la huella hídrica empresarial, está otorgando un certificado azul, este es un reconocimiento a los usuarios hídricamente responsables que participan en el “programa huella hídrica” y que logran ejecutar con éxito, los compromisos asumidos para la medición de su huella hídrica, su reducción y su programa de valor compartido (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

Este programa incorporó un plan de valor compartido, este es un indicador que define el volumen total de agua utilizado para producir bienes y servicios. Considera el consumo de agua directo e indirecto en todo el proceso productivo y la alteración de la calidad del agua, incluyendo sus diferentes etapas en la cadena de suministro. (Autoridad Nacional del Agua, 2015).

Una vez las empresas se inscriban se inicia un seguimiento por parte de la Autoridad Nacional del Agua para la verificación del plan de reducción de la huella hídrica donde incorporen el plan de valor corporativo, este proceso de seguimiento tiene una duración de 12 meses, si cumple todos compromisos asumidos se le puede generar el certificado azul.

Según la (ANA) las acciones que debe involucrar el plan de valor corporativo son: mejora de la disponibilidad y accesibilidad de los recursos hídricos; mejora de la calidad de recursos hídricos: Plantas de tratamiento de agua potable o de aguas

residuales; agua y Saneamiento rural/periurbano, protección y recuperación de cauces y de fajas marginales; mejora de la infraestructura hidráulica existente, construcción u optimización de sistemas hidráulicos que permita mejorar la eficiencia en la distribución del agua; capacitación o sensibilización en la población sobre el cuidado de los recursos hídricos; protección de la cuenca y/o conservación de ecosistemas acuáticos.

Para la ANA es importante medir la huella hídrica en cualquier región, y en particular en aquellas con escasez de agua, la medición y su análisis resulta sumamente útil para informar de manera eficiente sobre el uso del agua, y fomentar el diálogo entre los distintos sectores del gobierno y de la población para llegar a propuestas de un mejor uso (Autoridad Nacional del Agua, s.f.)

La medición de la huella hídrica en el sector agropecuario, especialmente en Lima muestra resultados trascendentales con la necesidad de impulsar una nueva cultura del agua para toda la población, que se reconozca el valor social, económico y ambiental del agua.

Así mismo para que se considere el agua como bien finito, escaso y vulnerable que requiere ser aprovechado de manera eficiente y responsable, hay que tener en cuenta que más del 80% del recurso hídrico es utilizado por el sector agrario, por lo cual se debe establecer mecanismos que promuevan el uso eficiente del agua. (Autoridad Nacional del Agua, s.f.)

La huella hídrica no se trata solamente de saber cuánta agua se utiliza directa o indirectamente para producir los bienes que se consume, si se está aprovechando en el momento oportuno y de forma adecuada; también se debe analizar todo el ciclo del agua.

Por consiguiente el estudio de la huella hídrica permite al Estado diseñar e implementar políticas públicas y normas que promuevan el uso eficiente del agua y el reconocimiento de los usuarios hídricamente responsables (Autoridad Nacional del Agua, 2016).

RESULTADOS

Proceso de medición, valoración y registro de acuerdo a las Normas Internacionales de Información en el sector de azúcar y confitería

Una vez se inicia el análisis del proceso, se tomó como referencia la información de las empresas Agroindustrial Laredo S.A.A “Compañía 1” y Agroindustrias San Jacinto S.A.A “compañía 2”. Dando forma a los estados financieros de dichas compañías se fragmentan los procesos de la siguiente manera:

Medición y valoración: La compañía 1 sus activos biológicos los mide al valor razonable, este valor es el precio que sería recibido al vender un activo, o pagado al transferir un pasivo en una transacción organizada entre participantes del mercado en una fecha de medición (Agroindustrial Laredo, 2018).

Adicionalmente, para propósitos de reporte financiero, las mediciones de valor razonable se categorizan en tres niveles: 1, 2 o 3; dependiendo del grado en la que la información para las mediciones de valor razonable sea observable, y la significatividad de los mismos a la medición del valor razonable en su totalidad, según se describe a continuación:

Nivel 1: La información son precios cotizados (no ajustados) en mercados activos para activos o pasivos idénticos a los cuales puede acceder la Compañía a la fecha de medición.

Nivel 2: La información es distinta a los precios cotizados incluidos en el Nivel 1, los cuales son observables para el activo o pasivo, ya sea directa o indirectamente.

Nivel 3: La información es no observable para el activo o pasivo (Agroindustrial Laredo, 2018).

Registro: para la compañía 1 la planta que se mantiene para producir frutos (plantación permanente de caña de azúcar) es contabilizada de acuerdo a la NIC 16 propiedades, planta y equipo y se adecuan a la política de la Compañía para los terrenos, maquinaria y equipo.

El fruto en crecimiento sobre la planta productora (caña de azúcar en crecimiento) y el producto agrícola en el punto de la cosecha (caña cosechada) se reconocen al costo de producción. En términos de valoración del fruto en crecimiento en la planta productora, así como el producto agrícola, como norma general, estos deben ser reconocidos a su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.

No obstante, la Compañía 1 definió dentro de sus políticas contables que, para estos activos biológicos, fundamentalmente en las distintas etapas de crecimiento o en el punto de cosecha, no existe un valor razonable material a ser reconocido en los estados financieros separados (Agroindustrial Laredo, 2018).

Para fundamentar la aplicación del método del costo para los activos frente a los cuales se ha dispuesto su uso, la Compañía 1 ha considerado lo establecido en el párrafo 24 (a) de NIC 41 Agricultura, el que establece que los costos de producción pueden ser aproximaciones al valor razonable cuando haya ocurrido poca transformación biológica desde que se incurrieron los primeros costos, como es el caso de la caña de azúcar que cultiva la Compañía (Agroindustrial Laredo, 2018).

La NIC 41 tiene como finalidad medir los activos biológicos a su valor razonable, es decir al precio que podría ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, una vez descontado sus costos de venta: comisión de intermediarios, impuestos a la comercialización u otros costos del mercado, en caso de que no se pueda determinar el valor razonable de forma confiable de un activo biológico la NIC 41 permite aplicar como método alternativo el modelo de costo.

Tributariamente se establece que la valuación de los activos biológicos se lleve por el modelo de costo histórico (costo de adquisición, menos depreciación acumulada), mientras que la norma contable NIC 41 Agricultura exige que su medición sea al cierre de cada balance, a su valor razonable; las variaciones del valor razonable se conocen afectando a los resultados de la compañía 1 (Agroindustrial Laredo, 2018).

La Compañía 1 presenta sus activos biológicos como activos corrientes debido a su naturaleza y considerando que en promedio su ciclo normal de operación claramente identificable es de 15 meses (período de crecimiento entre la siembra y la primera cosecha y período entre cada cosecha) (Agroindustrial Laredo, 2018).

El reconocimiento del costo de ventas, que corresponde al costo de los productos que comercializa la Compañía 1, se registra cuando se entregan los bienes de manera simultánea al reconocimiento de los ingresos por la correspondiente venta. Los gastos financieros se registran como gasto cuando se devengan e incluyen los cargos por intereses y otros costos incurridos relacionados con los préstamos obtenidos (Agroindustrial Laredo, 2018).

La propiedad, planta productora, maquinaria y equipo según la compañía 1 se presenta al costo, neto de la depreciación acumulada y/o las pérdidas acumuladas por deterioro, si las hubiere. El costo inicial de un activo comprende su precio de compra o su costo de fabricación, incluyendo aranceles e impuestos de compra no reembolsables y cualquier costo necesario para poner dicho activo en operación y los costos de financiamiento para los proyectos de activos calificados de largo plazo, en la medida en que se cumplan los requisitos para su reconocimiento (Agroindustrial Laredo, 2018).

Para los componentes significativos de maquinaria y equipo que se deban reemplazar periódicamente, la Compañía 1 reconoce tales componentes como activos individuales separados, con sus vidas útiles específicas y sus depreciaciones respectivas. Del mismo modo, cuando se efectúa una inspección o reparación de gran envergadura, su costo se reconoce como un reemplazo en el importe en libros de propiedad, planta productora, maquinaria y equipo, si se cumplen los criterios para su reconocimiento (Agroindustrial Laredo, 2018).

De acuerdo a las modificaciones de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y a la NIC 41 Agricultura ocurridas en el 2014 y con vigencia a partir del 1 de enero de 2016, las plantas productoras relacionadas a la actividad agrícola son clasificados un elemento de Propiedad, planta y equipo y su reconocimiento y medición se realiza de acuerdo a la NIC 16.

La planta productora es una planta viva que se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas, se espera que produzca durante más de un período y tiene la probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas. Los productos que se desarrollan en las plantas productoras son activos biológicos (Agroindustrial Laredo, 2018).

Los costos en los que incurre la Compañía 1 en los procesos de adecuación,

preparación y siembra de las plantaciones forman parte de los costos de la planta productora. Una partida de Propiedad, planta productora, maquinaria y equipo o un componente significativo es retirado al momento de su disposición o cuando no se esperan beneficios económicos de su uso o disposición posterior

Cualquier ganancia o pérdida que surja al momento del retiro de la propiedad, planta productora, maquinaria y equipo (calculada como la diferencia entre los ingresos por la venta y el valor en libros del activo) es incluida en el estado separado de resultados y otros resultados integrales en el año en que se retira dicho activo (Agroindustrial Laredo, 2018).

Las obras en curso incluyen los desembolsos para la construcción de activos, los intereses financieros (siempre que se trate de activos calificados), y los otros gastos directos atribuibles a dichas obras, devengados durante la etapa de construcción. Las obras en curso se capitalizan cuando se completan y su depreciación se calcula desde el momento en que son puestas en operación (Agroindustrial Laredo, 2018).

Los terrenos tienen vida útil ilimitada, en consecuencia, no se deprecian. La depreciación es calculada bajo el método de línea recta (excepto la planta productora) tomando en consideración las siguientes vidas útiles:

Tabla 3: Vida útil de los terrenos

Concepto	Años
Edificios y otras construcciones	Entre 7 y 75
Maquinaria y equipos diversos	Entre 4 y 34
Unidades de transporte	Entre 2 y 10

Fuente: Estados Financieros Agroindustrial Laredo, 2018.

La planta productora tiene un promedio de vida útil óptima productiva de 5 años equivalente a 4 cortes o cosechas, el período promedio entre cada cosecha es de 15 meses. La planta productora se deprecia en la fecha de cada cosecha a razón de una tasa decreciente (40%, 30%, 20% y 10%), durante los primeros 4 cortes consecutivos (Agroindustrial Laredo, 2018).

La compañía 1 reconoce ingresos cuando el monto puede ser medido confiablemente,

es probable que beneficios económicos futuro fluirán hacia la compañía y se cumpla con los criterios específicos por cada tipo de ingreso, el monto de los ingresos no pueden ser medidos confiablemente hasta que todas las contingencias relacionadas con la venta hayan sido resueltas, la compañía se basa sus estimaciones en resultados históricos, considerando el tipo de cliente, de transacción y condiciones específicas de cada acuerdo (Agroindustrial Laredo, 2018).

Los ingresos por venta de bienes se reconocen cuando la compañía ha entregado los productos al cliente y no existe ninguna obligación incumplida que pueda afectar la aceptación de los productos por parte del cliente, la entrega al cliente no se da hasta que los productos han sido transferidos en el medio de transporte que se designe (Agroindustrial Laredo, 2018).

Así mismo se requiere que el cliente acepte los productos de acuerdo al contrato de venta y que la compañía tenga evidencia objetiva que se ha satisfecho los criterios de aceptación con la entrega de los productos (Agroindustrial Laredo, 2018).

Por otro lado la compañía Agroindustrias San Jacinto, para sus activos biológicos, el valor razonable se calcula utilizando los flujos mensuales netos de efectivos esperados y los costos relacionados con estas actividades. El efecto del registro se ve reflejado en el estado de resultados por cambios en el valor razonable del activo biológico (plantaciones de caña) y el producto agrícola (caña cosechada) es el siguiente:

- (-) Valor razonable de la caña transferido al proceso productivo
- (-) Valor razonable de caña cosechada en existencias
- (+) Valor razonable de caña cosechada en existencias aplicado en el periodo
- (+) Variación en el valor razonable del activo biológico
- (=) Total efecto en resultado por cambio en el valor razonable
- (-) Impuesto a las ganancias diferido (15%)
- (=) Total

La aplicación de esta práctica contable cumple con la NIC 41 “Agricultura” y la NIIF 13 “Medición del Valor Razonable”. Para ello, la Gerencia preparó las proyecciones mensuales de ingresos y gastos operativos de acuerdo a la producción estimada para la actividad (Agroindustrias San Jacinto, 2017).

Análisis de la legislación comercial, tributaria y salvaguardas de la huella hídrica en el sector de azúcar y confitería.

En Perú existen empresas que se caracterizan por pertenecer al sector agrícola, su actividad principal es la producción del cultivo de Caña de Azúcar, en función de esta se hace un análisis de las siguientes empresas: Agroindustrial Laredo S.A.A “compañía 1” y Agroindustrias San Jacinto S.A.A “compañía 2”, estas empresas cumplen con los requisitos legales tributarios y la salvaguardas de la huella hídrica.

Comercial: En relación con la legislación comercial las empresas se rigen a la Ley General de Sociedades 28708 de 1997, la compañía 1 y 2 se denominan sociedades anónimas abiertas por tener más de 750 acciones y están inscritas a la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (CONASEV).

El CONASEV es un organismo técnico especializado adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas que tiene por finalidad velar por la protección de los inversionistas, la eficiencia y transparencia de los mercados bajo su supervisión, la correcta formación de precios y la difusión de toda la información necesaria para tales propósitos. Tiene personería jurídica de derecho público interno y goza de autonomía funcional, administrativa, económica, técnica y presupuestal (Superintendencia del Mercado de Valores .s.f.).

Asimismo, le corresponde supervisar el cumplimiento de las normas internacionales de auditoría por parte de las sociedades auditoras habilitadas por un colegio de contadores públicos del Perú y contratadas por las personas naturales o jurídicas sometidas a la supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV) En cumplimiento de las normas bajo su competencia (Superintendencia del Mercado de Valores .s.f.).

Tributaria: Todos los usuarios del agua están obligados al pago de las retribuciones económicas y las tarifas que les correspondan conforme lo establece la Ley de Recursos Hídricos 29338 en su Art. 175, para el sector de la azúcar el agua se cobra por volumen y/o por área de cultivo instalada (sembrada). En aquellos ámbitos que se cobra mediante tarifa plana, es decir una sola tarifa para todos los usuarios indistintamente del área y del cultivo. (Ministerio de Agricultura y riego, 2014).

Según el Reglamento de la Ley de Recursos Hídricos en su Art 190 establece que la Autoridad Nacional del Agua será quien apruebe el formato del recibo único por el

uso del agua en el que se detallan los costos por el uso del agua a que está obligado el usuario incluyendo los aportes voluntarios, por suministro del agua superficial, que debe de consignar de manera desagregada como mínimo el valor unitario, el volumen de agua (m³) utilizado y los importes que deben cancelar los usuarios por concepto de: retribución Económica; tarifa por la Utilización de la Infraestructura Hidráulica Mayor; tarifa por la Utilización de la Infraestructura Hidráulica Menor; aportes Voluntarios (Perú. Congreso de la República, Ley N° 29338 de Recursos Hídrico, 2009)

Además de las retribuciones, tarifas y aportes voluntarios, la ANA otorga reconocimientos e incentivos a favor de quienes desarrollen acciones de prevención de la contaminación del agua y de desastres, forestación, reforestación o de inversión en tecnología y utilización de prácticas, métodos o procesos que coadyuven a la protección del agua y la gestión integrada del agua en las cuencas. (Perú. Congreso de la República, Ley N° 29338 de Recursos Hídrico, 2009).

Las infracciones o sanciones ya sean calificadas como leves, graves y muy graves, en materia de agua constituye toda acción u omisión tipificada entre estas se encuentran: utilizar el agua sin el correspondiente derecho de uso; el incumplimiento de alguna de las obligaciones establecidas en el artículo 57° de la Ley; la ejecución o modificación de obras hidráulicas sin autorización de la Autoridad Nacional; afectar o impedir el ejercicio de un derecho de uso de agua; impedir las inspecciones, actividades de vigilancia y supervisión que realice la autoridad de agua competente directamente o a través de tercero; contaminar el agua transgrediendo los parámetros de calidad ambiental vigentes; realizar vertimientos sin autorización; arrojar residuos sólidos en cauces o cuerpos de agua natural o artificial; contaminar el agua subterránea por infiltración de elementos o sustancias en los suelos; dañar obras de infraestructura pública.

Concluido el procedimiento sancionador, la autoridad de aguas competente puede imponer, según la gravedad de la infracción cometida y las correspondientes escalas que se fijan en el Reglamento, las siguientes sanciones administrativas: trabajo comunitario en la cuenca en materia de agua; multa no menor de cero coma cinco (0,5) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) ni mayor de diez mil (10 000) UIT (Perú. Congreso de la República, Ley N° 29338 de Recursos Hídrico, Art. 122, 2009).

Las sanciones administrativas que la Autoridad Nacional imponga son independientes de la responsabilidad de naturaleza civil o penal correspondiente (Perú. Congreso de

la República, Ley N° 29338 de Recursos Hídrico, 2009).

En el 2018 la Unidad Impositiva Tributarias (UIT) tiene un valor de 4.150 soles. (Perú. Casa de Gobierno, Decreto Supremo N° 380-2017-EF, 2017).

Para el sector Agroindustrial existe una ley especial de promoción del sector agrario N° 27360, la misma que dispone beneficios tributarios, siendo uno de ellos el impuesto a renta, señala la tasa del impuesto a la renta del 15%, tratándose de los pagos a cuenta mensual, el coeficiente mínimo a utilizar debe ser 0.08%, ya que se debe tener en cuenta el Principio de Especialidad de las normas tributarias, y por lo tanto Agroindustrial Laredo tributa con la tasa del 15% de impuesto de renta.

La compañía Laredo se encuentra enmarcada dentro de la Ley de Promoción del Sector Agrario Ley 27360, ampliada por la Ley 28810 promulgada el 31 de Octubre de 2000 y en febrero del 2009. Los beneficios de esta ley se aplicarán hasta el 31 de diciembre de 20121 (Agroindustrial Laredo, 2018).

Entre los beneficios tributarios de dicha Ley, se destacan los siguientes:

Aplicación de una tasa de impuesto a la renta del 15%, con sujeción a la Ley del impuesto a las ganancias vigentes y a su respectivo reglamento; recuperación anticipada del impuesto general a las ventas pagado en la etapa pre operativa, la cual en ningún caso podrá exceder a los cinco años; exoneración del pago de las tasas administrativas establecidas por el Ministerio de trabajo y promoción del empleo; autorización para depreciar a razón de 20% anual, el monto de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego que se hayan realizado hasta el año 2010.

Las personas jurídicas domiciliadas en Perú se encuentran sujetas a una tasa adicional, según se describen la tabla N° 4, sobre toda suma que pueda considerarse una disposición indirecta de utilidades, que incluyen sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados; esto es, gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas partícipes, entre otros; gastos particulares ajenos al negocio; gastos de cargo de accionistas, partícipes, entre otros, que son asumidos por la persona jurídica.

Tabla 4: Tasa gravable

Ejercicios gravables	Tasas
2015 – 2016	6.8%
2017 en adelante	5%

Fuente: Estados Financieros Agroindustrial Laredo, 2018.

Agroindustrial Laredo, genera rentas de tercera categoría que provienen de la participación conjunta de la inversión de capital y el trabajo, específicamente está dentro de lo señalado en el artículo 28 de la ley de impuestos a la renta, dedicados a la industrialización de la caña azúcar y sus derivados (Agroindustrial Laredo, 2018).

La compañía Agroindustrias San Jacinto también se acogió a la Ley N°27360 (tasa del impuesto de renta del 15%). En el caso del gasto por impuesto a la renta diferido se considerado el efecto de ajuste de tasas de acuerdo a la siguiente modificación:

Las autoridades tributarias tienen la facultad de revisar y de ser aplicable corregir el impuesto a las ganancias calculado por por cada compañía individual en los cuatro años de presentación de la declaración de impuestos, la declaración de impuesto a las ganancias e impuesto general a las ventas (IGV) correspondiente a los años indicados.

Tabla 5: Revisión Autoridad Tributaria

Entidad	Años sujetos a revisión por parte de la Autoridad Tributaria	
	Impuesto a la Renta	Impuesto general a las ventas
San Jacinto S.A.A	2014-2015-2016-2017	2014-2015-2016-2017

Fuente: Estados financieros Agroindustrias San Jacinto, 2017.

De acuerdo con la legislación vigente para propósito vigente de la determinación del impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas, los precios de transferencia de las transacciones con partes relacionadas y con empresas residentes en territorios de baja o nula imposición, debe estar sustentados con documentación e información sobre los métodos de valoración utilizados y los criterios considerados para su determinación, con base en el análisis de las operaciones de la compañía.

Mediante el decreto legislativo N°1261, publicado el 10 de diciembre de 2016 se ha establecido modificaciones a la Ley del impuesto a la Renta, aplicables a partir del ejercicio 2016 en adelante, y en el caso de la Compañía 2 será de aplicación para los años 2022 en adelante, considerando que se encuentra acogida a la ley 27360 que aprueba las normas de promoción del sector agrario. Entre las modificaciones, se debe señalar el incremento de la tasa del impuesto a la renta de tercera categoría a 29.5% del ejercicio 2017 en adelante (Agroindustrial San Jacinto, 2017).

Salvaguarda: Los beneficiarios del agua, agrupados en empresas y asociaciones, en el marco de la responsabilidad social de la empresa, elaboran proyectos para el establecimiento de programas de forestación, mejora de riego, mejora de semillas y otros, a fin de mantener el equilibrio ecológico.

La Compañía San Jacinto en cumplimiento de la Ley General del Ambiente N° 28611 y como factor de desarrollo estratégico y de competitividad, inició el desarrollo y elaboración de su Programa de adecuación y manejo ambiental (PAMA), tiene el propósito y compromiso de reducir los impactos ambientales, su objetivo principal es lograr que las instalaciones operen sin exceder los límites máximos permisibles para las descargas líquidas y sólidas (PAMA, s.f.).

Con el PAMA se puede identificar posibles fuentes de contaminación y componentes ambientales que pueden causar impactos ambientales significativos, lo que ha permitido:

Identificar fuentes de contaminación generales por el proceso de producción; minimizar el impacto ambiental, y el peligro a la salud como resultado de las actividades productivas; optimizar y reducir los consumos de materias primas, recursos y energía; disponer adecuadamente de los residuos sólidos, efluentes y emisores.

Agroindustrias San Jacinto S.A.A, cuenta con el PAMA, cumpliendo en esta forma, con los compromisos establecidos en el instrumento de gestión ambiental, donde se evidencia los avances de los trabajos realizados, tanto en fábrica y campo.

En los 8 monitoreo ambiental ejecutados, se ha implementado la planta de compostaje (donde se utiliza la cachaza, bagazo, ceniza y vinaza), se viene realizando la ingeniería del proyecto para el tratamiento de aguas residuales industriales de la planta (Agroindustrias San Jacinto, 2017).

De igual manera se siguen avanzando con el cumplimiento de los trabajos del PAMA, donde se ejecutaron proyectos de control de emisiones en los calderos, recirculación del agua de lavado de gases mediante un sistema de recuperación, evacuación de “Cachaza” en seco, evitando que este sea parte del efluente industrial y encerramiento de la zona de almacenamiento de bagazo con el fin de evitar la polución de partículas (Programa de adecuación y manejo ambiental, s.f.)

Por otra parte Agroindustrial Laredo tiene uno de sus cultivos de caña en los Valles de Santa Catalina, Virú y Chao, área de influencia del Proyecto especial CHAVIMOCHIC, este proyecto es un sistema de irrigación que se extiende en gran parte de la costa del departamento de la Libertad, en la costa norte del Perú, deriva aguas del río Santa para la irrigación de los valles e intervalles de Chao, Virú, Moche y Chichama. Fue creado mediante la Ley N° 16667, del 21 de julio de 1967, a petición de los parlamentarios liberteños. (Proyecto Chavimochic, 2016).

Este proyecto tiene un sistema de automatización y control, asociado al monitoreo de la fuente hídrica y al control de dispositivos de captación, regulación, conducción y distribución del recurso hídrico, hasta el nivel de las tomas de los usuarios a partir del canal madre. (Proyecto Chavimochic, 2016).

Ladero en su programa PAMA lleva a cabo un muestreo de emisiones y material Particulado, monitoreo de calidad de agua, Calidad de aire y ruido Ambiental. Con respecto al monitoreo de emisiones de gases y material particulado realizado en el año 2017, los resultados arrojaron un valor promedio de 116 mg/Nm³ para el monitoreo de material particulado en las calderas, los cuales son valores muy por debajo del límite normado para el sector industria para calderas (150 mg/Nm³) (Agroindustriail Laredo, 2017)

Con respecto a la quema, la compañía 1 la redujo en 876 hectáreas entre los predios de Laredo y El Cortijo. Los residuos de la cosecha en verde se vienen utilizado en la elaboración de Compost (fertilizante compuesto de residuos orgánicos).

La Autoridad Nacional del Agua (ANA) a todas las actividades productivas o poblacionales otorga una licencia de uso de agua, este tiene la facultad de usar el recurso natural, con un fin y en un lugar determinado, en los términos y condiciones previstos en los dispositivos legales vigentes y en la correspondiente resolución

administrativa que la otorga. Es un derecho para usar el agua en una actividad de carácter permanente (Artículo 47° de la Ley de RR.HH).

Respecto a la Ley 29338(2009), en su artículo 35 destaca tres clases de uso, se encuentra el uso primario o consiste en la utilización directa y efectiva de la misma, en las fuentes naturales y cauces públicos de agua, con el fin de satisfacer necesidades humanas primarias. Comprende el uso de agua para la preparación de alimentos, el consumo directo y el aseo personal; así como su uso en ceremonias culturales, religiosas y rituales. No requiere autorización administrativa.

Es inocuo al ambiente y a terceros, no tiene fin lucrativo y se ejerce en forma gratuita por las personas, bajo su propia responsabilidad, restringido sólo a medios manuales y condicionados a que: No altere las fuentes de agua en su cantidad y calidad, No afecte los bienes asociados al agua. (Ley 29338, 2009, art. 37).

Como segundo uso del agua está el poblacional consiste en la captación del agua de una fuente o red pública, debidamente tratada, con el fin de satisfacer las necesidades humanas básicas: preparación de alimentos y hábitos de aseo personal. Se ejerce mediante derechos de uso de agua otorgados por la Autoridad Nacional (Ley 29338, 2009, art. 39).

En los estados de escasez hídrica, las autoridades locales, regionales y nacionales responsables de la regulación de servicios de suministro de agua potable deben dictar medidas de racionamiento para restringir el uso del agua que no esté destinado para satisfacer las necesidades personales (Ley 29338, 2009).

El tercer uso es el productivo del agua consiste en la utilización de la misma en procesos de producción o previos a los mismos. Se ejerce mediante derechos de uso de agua otorgados por la Autoridad Nacional. Hay tipos de uso productivo del agua: agrario: pecuario y agrícola; acuícola y pesquero; energético; industrial; medicinal; minero; recreativo; turístico; de transporte.

Para usar el recurso agua, salvo el uso primario, se requiere contar con un derecho de uso otorgado por la Autoridad Administrativa del Agua con participación del Consejo de Cuenca Regional o Interregional, según corresponda. Las clases de los derechos de uso de agua son los siguientes: licencia de uso; permiso de uso y autorización de uso de agua (Ley 29338, 2009, art. 44).

Tabla 6: Comparación de las legislaciones tributarias, comercial y salvaguarda

Legislación	Agroindustrial Laredo	Agroindustrias San Jacinto
Comercial	Ley general de Sociedades N° 26887. Sociedad Anónima Abierta (S.A.A).	Ley general de Sociedades N° 26887. Sociedad Anónima Abierta (S.A.A).
Tributaria	<p>Ley especial sector agrario N°27360: Beneficios tributarios (Impuesto a la renta del 15%).</p> <p>Medición: valor razonable</p> <p>– hasta la transformación biológica (NIIF 41).</p> <p>Reconocimiento: Planta productora.</p> <p>- se contabiliza de acuerdo (NIIF 16)</p>	<p>Ley especial sector agrario N°27360: Beneficios tributarios (Impuesto a la renta del 15%), del total efecto en resultado por cambio en el valor razonable.</p> <p>Medición: valor razonable</p> <p>– hasta la transformación biológica (NIIF 41 y NIIF 13).</p> <p>Reconocimiento: Planta productora.</p> <p>- se contabiliza de acuerdo (NIIF 16)</p>
Salvaguarda	<p>Programa de adecuación y manejo ambiental (PAMA):</p> <ul style="list-style-type: none"> - Retribuciones económicas - Solicitud del derecho del uso - Sanción por incumplimiento no menor a 0.5 UIT ni mayor a 10.000 UIT 	<p>Programa de adecuación y manejo ambiental (PAMA):</p> <ul style="list-style-type: none"> - Retribuciones económicas. - Solicitud del derecho del uso. - Sanción por incumplimiento no menor a 0.5 UIT ni mayor a 10.000 UIT

Fuente: Elaboración propia

Las empresas del sector Agrario cumplen con la aplicación de las Normas Internacionales en sus estados financieros bajo NIIF y con las normas internacionales de contabilidad (NIC) aplicadas de acuerdo a su actividad económica, como es el caso de la caña de azúcar contabilizada de acuerdo a la NIC 41 activos biológicos y a la planta productora se le da el tratamiento según la NIIF 16.

CONCLUSIONES

Las compañías Agroindustrial Laredo S.A.A y Agroindustrias San Jacinto S.A.A, en sus Estados Financieros, se ve reflejado que sus activos biológicos NIC 41 (caña de azúcar) se miden al valor razonable, la planta productora tiene un promedio de vida útil óptima productiva de 5 años y se contabiliza de acuerdo a la NIC 16 y NIIF 13.

En Perú las empresas que pertenecen al sector agrario, principalmente al sector azucarero son la fuente principal de economía de este país, por lo cual estas compañías por medio de sus procesos de medición, valor razonable y reconocimiento de sus activos biológicos cumplen con lo establecido por las Normas Internacionales

de Información que se ven reflejado en los estados financieros.

Para Perú la salvaguarda de huella hídrica es primordial por tal motivo han implementado la Autoridad nacional del agua con el objetivo de sancionar aquellas personas naturales o jurídicas, con multas o trabajo comunitario que incumplan con las normas establecidas. Las compañías azucareras generan programas como el PAMA, para la ejecución de soluciones implementando el uso racional de agua.

En las empresas objeto de estudio, al comparar los estados financieros de una empresa con otra, se puede observar que estas cumplen respectivamente con los estándares de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en cuanto a la medición, valoración y reconocimiento en los activos biológicos (caña de azúcar), también estas empresas se ven favorecidas por la ley promoción del sector agrario que son beneficios en cuanto a la disminución de la tasa del impuesto de renta del 15%.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Autoridad Nacional del Agua. (s.f.). Certificación Azul. Recuperado de http://www.ana.gob.pe/certificado_azul

Autoridad Nacional del Agua. (2015, 15 febrero). Huella hídrica del Perú. Sector agropecuario. Recuperado de <http://www.ana.gob.pe/media/1256542/estudio%20huella%20h%C3%ADdrlica%20nacional.pdf>

Autoridad Nacional del Agua. (2018, Junio). Guía del promotor de cultura del agua. Recuperado de <http://repositorio.ana.gob.pe/handle/ANA/2540>

Autoridad Nacional del Agua. (s.f.). Programa de Huella Hídrica. Recuperado de <http://www.ana.gob.pe/certificacionazul>

Agroindustrial Laredo S.A.A.. (2018). Estados Financieros Individuales. Recuperado de <http://bvl.pe/eeff/B08363/20180430121403/NOB083632018TI101.PDF>

Agroindustrial Laredo S.A.A. (2017). Memoria anual 2017. Recuperado de <https://www.bvl.com.pe/hhii/B08363/20180222114502/MEMORIA32EJERCICIO322017.PDF>

Agroindustrias San Jacinto S.A.A. (2017). Información financiera intermedia separada. Recuperado de <https://www.bvl.com.pe/eeff/B11068/20180731213601/NOB110682018TI201.PDF>

Congreso de Perú (2009, 30 marzo). Ley de recursos hídricos N° 29338. Recuperado de <http://www.ana.gob.pe/media/316755/leyrh.pdf>

Congreso de Perú. (1997, 5 diciembre). Ley General de Sociedades. [Ley 28708 de 1997] Recuperado de http://www.essalud.gob.pe/transparencia/pdf/publicacion/ley_general_sociedades.pdf

Corporación Financiera Internacional. (2007, 30 abril). Guías sobre medio ambiente, salud y seguridad para la fabricación de azúcar. Recuperado de <https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/2b73020048855739bbacfb6a6515bb18/Sugar%2B-%2Bspanish%2B-%2Bfinal-%2Brev%2Bcc.pdf?MOD=AJPERES>

Corporación Financiera Internacional. (2007, 30 abril). Guías generales sobre medio ambiente, salud y seguridad. Recuperado de <https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/b44dae8048855a5585ccd76a6515bb18/General%2BEHS%2B-%2Bspanish%2B-%2Bfinal%2Brev%2Bcc.pdf?MOD=AJPERES>

Estudio de desempeño ambiental (s.f.). Características geográficas y demográficas del país. Recuperado de <http://www.minam.gob.pe/esda/1-1-1-caracteristicas-geograficas-y-demograficas-del-pais/>

Gobernación General la Libertad. (2016). Proyecto chavimochic. Recuperado de <http://www.chavimochic.gob.pe/>

IASB. (2015). Norma Internacional de Contabilidad n° 41 Agricultura. Recuperado de <http://www.icac.meh.es/Documentos/Contabilidad/2.Internacional/020.NIIF-UE/020.NIC%20Vigentes/410.NIC%2041%20Agricultura.pdf>

Mejía Soto, E., Montes Salazar, C. A., & Mora Roa, G. (2013, 15 abril). Identificación del objeto de estudio de la contabilidad1. Recuperado de [file:///C:/Users/USER/Downloads/Dialnet-IdentificacionDelObjetoDeEstudioDeLaContabilidad-6586824%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/USER/Downloads/Dialnet-IdentificacionDelObjetoDeEstudioDeLaContabilidad-6586824%20(1).pdf)

Ministro del ambiente. (s.f.). El progreso hacia el desarrollo sostenible. Recuperado de

<http://www.minam.gob.pe/esda/1-1-1-caracteristicas-geograficas-y-demograficas-del-pais/>

Ministerio de Agricultura y riego. (2014). Programa sub sectorial de irrigaciones. Recuperado de <http://www.psi.gob.pe/wp-content/uploads/2017/01/GUIA-Recaudacion-Tarifa.pdf>

Norma Internacional de Contabilidad 41 Agricultura. (s.f.). Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/41_NIC.pdf

Programa de adecuación y manejo ambiental. (s.f.) Recuperado de http://minagri.gob.pe/portal/download/pdf/herramientas/organizaciones/dgaa/indice_guia.pdf

Sistema Nacional de Información Ambiental. (s.f.). Informe Nacional del Estado del Ambiente 2012-2013. Recuperado de <http://sinia.minam.gob.pe/documentos/informe-nacional-estado-ambiente-2012-2013>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración. (s.f.). Que entiende por tributo. Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/sistematributario_entiende.html

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración. (2017, 22 diciembre). Unidad Impositiva Tributaria - UIT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/indicestajas/uit.html#>

Villareal, J., & Cordoba, J. (2017, 21 mayo). Fundamentos para el estudio de las corrientes de investigación en contabilidad. Recuperado de <file:///C:/Users/USER/Downloads/Corrientes%20de%20la%20contabilidad.pdf>

