

Costo de lo Vendido: Diferencias Con Principios De Contabilidad General Aceptados

Por: Ma. Teresa Cortés Martínez

CONSEJO DIRECTIVO NACIONAL 2005

C.P. Ricardo Ancona Sánchez

Presidente

C.P. Eduardo Vargas Priego

Presidente del Consejo Técnico

IQ MBA Juan Carlos Erdozain Rivera

Secretario CDN y Director General IMEF

COMITÉ TÉCNICO NACIONAL
FISCAL

PRESIDENTE

C.P. Carlos Cárdenas Guzmán

INTEGRANTES

C.P. Francisco J. Macías Valadéz Treviño
 C.P. José Angel Eserverri Ahuja
 C.P. Miguel Ortiz Aguilar
 Lic. Mauricio Bravo Fortoul
 Lic. Ma. Teresa Bastidas Yffert
 Lic. Mario Calderón Danel
 C.P. Arturo Carvajal Trillo
 C.P. Ma. Teresa Cortes Martínez
 Lic. Joaquín de Córdova Bojórquez
 C.P. Mario de León Ostos
 Lic. Miguel Angel Díaz Marín
 C.P. José Luis Fernández Fernández
 Lic. Juan Fernández González
 Lic. Héctor Fernández Palazuelos
 C.P. Domingo García Robles
 C.P. Raúl Gómez Cortes
 C.P. Sergio González Valdelamar
 Lic. Arturo Halgraves Cerda
 C.P. Noe Hernández Ortíz
 C.P. Pablo Ibáñez Mariel
 C.P. Javier Labrador Goyeneche
 C.P. Armando López Lara
 C.P. Horacio Magaña Sesma
 C.P. Ramón Máynez Cervantes
 C.P. Arturo Méndez Islas
 Lic. Eduardo Méndez Vital
 C.P. Saúl Mercado Monroy
 C.P. Alberto Montiel Castellanos
 C.P. Javier Muñoz Pineda
 C.P. Carlos Enrique Nayme Haddad
 C.P. Eduardo Nyssen Ocaranza
 C.P. Joel Ortega Jonguitud
 Lic. Luis Ortiz Hidalgo
 C.P. Alfonso Pérez Reguera
 Martínez de Escobar
 C.P. Ignacio Puertas Maíz
 Lic. Enrique Ramírez Figueroa
 C.P. Eduardo Rodríguez Islas
 C.P. Luis Ignacio Sánchez Gutiérrez
 C.P. Alfredo Sánchez Torrado
 C.P. Eduardo Sayavedra Herrerías
 Lic. Jesús Serrano de la Vega
 C.P. José Juan Vázquez Martínez L.
 L.C. Jorge Zúñiga Carrasco
 C.P. Elio Fernando Zurita Morales

C.P. José Antonio Hernández HernándezCoordinador del Comité
Técnico Nacional Fiscal

Durante dieciocho años los contribuyentes personas morales consideraron como deducción autorizada la adquisición de mercancía, esto es, en el momento en que se realizó la compra de inventarios, ya fuera materia prima o producto terminado, a partir de este año vuelve a la Ley del Impuesto sobre la Renta el costo de lo vendido como deducción en lugar de las citadas compras.

Al modificarse la Ley del Impuesto sobre la Renta en el año 2005 se incorporan conceptos que parecen ser no compatibles con la normatividad contable, establecidos en el Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes a esta fecha y que son la base de la contabilidad y por ende de los estados financieros.

En el Boletín C-4, se estipulan dos alternativas para la obtención del costo de ventas que son:

Costeo absorbente**Costeo directo**

Cada uno de estos sistemas puede ser aplicado de acuerdo con la base de valuación que son las siguientes:

1. costos históricos
2. costos predeterminados
 - 1.1. estimados
 - 2.2. estándar

Sistema de costeo absorbente. Este sistema se integra con todas las erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. Costos incurridos directa o indirectamente en la elaboración, independientemente que sean fijos o variables en relación al volumen que se produzca.

Elementos que integran el costo de un artículo bajo este sistema son:

Materia prima

Mano de obra

Gastos directos e indirectos de fabricación:

Variables y fijos

Sistema de costeo directo. En este sistema se consideran los siguientes elementos:

Materia prima consumida

Mano de obra directa (que varía en relación a los volúmenes producidos)

Gastos directos de fabricación variables.

(Que varían en relación a los volúmenes Producidos).

En el Balance General debe presentarse la indicación del sistema y método a que están valuados los inventarios, destacando, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de la obsolescencia y/o lento movimiento de los artículos.

En la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que el costo de lo vendido se determinara a través del sistema de costeo absorbente, ya sea sobre la base de costos históricos o predeterminados, o por medio del sistema de costeo directo a través de costos históricos. En este último caso es necesario que las personas morales cumplan con lo que señale el Reglamento de la Ley.

Esta es una de las diferencias entre los PCGA y la LISR, ya que los Principios de contabilidad generalmente aceptados, mencionan que el elegir entre uno y otro sistema dependerá del tipo de información que requiera cada contribuyente en particular.

Además de que las personas que manejen en su contabilidad el sistema de costeo variable, para efectos fiscales deberán considerar el sistema absorbente, puesto que todavía no se dan a conocer los requisitos fiscales para poder aplicar el sistema de costeo directo.

Esto ocasionara diferencias que pueden ser significativas entre la contabilidad y fiscal.

Para ilustrar lo anterior se presenta el siguiente ejemplo:

Determinación del costo unitario del producto

volumen producido	800 unidades	
	Costo unitario	Costo Total
Mercancías	1,000	8,000,000
Mano de obra directa	1,500	12,000,000
gastos de fabricacion variables	500	4,000,000
gastos de fabricacion fijos	2,500	20,000,000
	5,500	44,000,000
El precio de venta fue de \$7,500.00 por unidad volumen vendido: 5,000 unidades		
	Sistema Absorbente	Sistema Directo
Precio de venta	37,500,000	37,500,000
costo de lo vendido		
Sistema Absorbente		
costo unitario	5,500	27,500,000
Sistema directo		
costo unitario	3,000	15,000,000
utilidad marginal		10,000,000
Gastos de fabricacion Fijos		20,000,000
Margen	10,000,000	2,500,000

Como puede observarse, en el método establecido por la ley, incurren todos los costos, directos e indirectos o fijos y en caso del método directo solo se considera los costos relacionados con la producción de los productos que sean variables y se registra en resultados los costos fijos.

En el ejemplo anterior, existirá una diferencia entre el resultado contable y fiscal de 7,500,000.00 que es igual al costo unitario de 2,500 de los gastos de fabricación fijos de

los 3,000 productos que no se vendieron.

Variación del sistema de costeo.

El procedimiento para determinar el costo de lo vendido deberá ser el mismo por un periodo mínimo de 5 ejercicios. Solo podrá variarse atendiendo lo dispuesto por el RISR, el cual no ha sido reformado.

En ningún caso tendrá efectos fiscales la reevaluación de los inventarios o del costo de lo vendido.

En el caso de que en materia contable reexpresen sus cifras no tendrán efectos fiscales.

VALUACION DE LOS INVENTARIOS:

Cualquiera que sea el sistema de costeo e independientemente que se manejen costos históricos o predeterminados, los métodos de valuación de los inventarios son los mismos para efectos fiscales que los contables, con algunas variantes que se analizan a continuación:

OBSERVACIONES SEGUN DE LEY DE I.S.R.

En relación con los métodos de valuación del inventario

METODO	OBSERVACION
Primeras entradas,primeras salidas. (P E P S)	Se deberá llevar por cada tipo de mercancías Y por cada movimiento, de manera individual. Sin que se pueda utilizar el método Monetario.
Ultimas entradas, primeras salidas. (U E P S)	El RISR podrá establecer reglas para no identificar los porcentajes de deducción del costo respecto de las compras por cada tipo de mercancías y por cada movimiento.
Costo Promedio	Sin observacion
Costo Identificado	Se establece este método para aquellos contribuyentes que el costo de su mercancía exceda de cincuenta mil pesos Y se puedan identificar sus inventarios por número de serie.
Detallistas	Deberán valuar sus inventarios al precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta que tengan en el ejercicio conforme al procedimiento que establezca El reglamento de la ley.

Cualquiera que sea el método elegido deberá llevarse por un periodo mínimo y de 5 ejercicios y solo podrá variarse cumpliendo los requisitos que se establezcan en el reglamento de la ley, sin embargo se establece que cuando con motivo de un cambio de método de valuación de inventarios se genere una deducción, esta se deberá disminuir de manera proporcional en los cinco siguientes ejercicios.

Se menciona que se puede mantener en su contabilidad un método de valuación distinto, pero debe de llevar un registro de la diferencia entre el método fiscal y contable para valuar los inventarios, además de aclarar que la diferencia que resulte no se considerara acumulable o deducible.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, contemplan que los inventarios pueden sufrir variaciones por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos, y mencionan, que si el costo de lo vendido excediera al precio de mercado, también conocido como precio de reposición, el inventario deberá valuarse considerando el menor de los siguientes importes:

1. costo de reposición o de mercado (la reposición del inventario puede ser por compra directa o producción). Para su determinación deberá seguirse el sistema de costeo y el método de valuación que este implementado.
2. de realización (precio normal de venta menos los gastos directos de venta).
3. el neto de realización (precio normal de venta menos los gastos directos de venta menos el porcentaje de utilidad).

La ley del ISR considerando lo señalado en los PCGA, estipula lo antes mencionado, adicionando que en el caso de las mercancías que sean vendidas a una empresa filial (parte relacionada) se utilizara cualquiera de los métodos que la propia Ley marca.

También señala la Ley que las empresas obligadas a presentar dictamen de estados financieros para efectos fiscales ya sea que estén obligadas o que sea voluntario, deberán informar dentro del mismo el costo que consideraron de conformidad con lo estipulado en la Ley. Y las empresas que no dictaminen sus estados financieros para fines fiscales, deberán informarlo en la declaración del ejercicio.

Otra de las importantes diferencias que existen entre los PCGA y la LISR, es en el caso de las empresas que realicen ventas a plazo y de las arrendadoras financieras.

Para efectos del Impuesto sobre la renta, este tipo de empresas, pueden considerar sus ingresos en forma diferida para el pago de impuestos siempre y cuando cumplan con los requisitos que marca la Ley. En relación con el Costo de ventas, si optaron por considerar los ingresos en forma diferida, deberán también considerar el costo de ventas en la misma forma.

En el caso de las empresas que vendan sus mercancías a una empresa relacionada con ella residente en el extranjero, se utilizara los métodos que marca la propia ley que son: el método de precio comparable no controlado, método de precio de reventa y método de costo adicionado.

Establece la Ley una nueva obligación para los contribuyentes, que es la de manejar sus inventarios a través de el sistema de registro contable que es el de **Inventarios Perpetuos** cuyo objeto es controlar las existencias del inventario mediante el registro de las operaciones en las cuentas contables de Almacén, Ventas y Costo de Ventas. De no cumplir esta obligación, es no deducible el costo de ventas.

CONCLUSIONES

Es de suma importancia, considerando lo antes expuesto, que las empresas hagan un análisis detallado de las diferencias que se estén presentando entre su determinación del costo contable y el fiscal. A la vez que establezcan los medios de

control que marca la Ley para poder aplicar la deducibilidad del costo de ventas.

Determinar si el método de valuación del inventario que se este aplicando es el adecuado o si es conveniente empezar el ejercicio fiscal con uno diferente.

ESTIMADO SOCIO

Cualquier comentario, observación o sugerencia a este Boletín, favor de hacerlo llegar directamente al autor. C.P. Ma. Teresa Cortés Martínez
e-mail: tecomar@avantel.net