



Noviembre 2017

Comisión Fiscal

“INVENTARIOS PERPETUOS”

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M. I. Oliver
Murillo y García
Vicepresidente
General**

**C.P.C. y M.I. Rubén
Plascencia Arreola
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M. I. Felipe
de Jesús Arias Rivas
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



ANTECEDENTES

El boletín C-4 inventarios inició su vigencia el 1 de enero de 1974, en donde se establecieron las normas particulares relativas al control y evaluación de inventarios, sin embargo dicho boletín presentaba ciertas deficiencias, por lo que en el año 2005 el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) consideró conveniente sustituirlo con una Norma de Información Financiera (NIF) C-4 en la que se adoptaron las normas establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) C-2 en donde se dejó sin efecto entre otros, el método de valuación (ahora fórmula de asignación de costo) Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS), por otro lado hasta el año 2013 la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) en su artículo 45-G fracción primera contemplaba el método UEPS para valuar los inventarios, sin embargo desde el año 2014, se dejó sin efecto dicho método de valuación.

MARCO NORMATIVO

Normas de Información Financiera (NIF)
Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y su Reglamento (RLISR)
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y su Reglamento (RLIVA)
Código Fiscal de la Federación (CFF) y su Reglamento (RCFF)
Resolución Miscelánea Fiscal 2017 (RMF)

INTRODUCCIÓN

Los inventarios comprenden; i) artículos adquiridos que se mantienen para ser vendidos por aquellas empresas comercializadoras, ii) materias primas, artículos producidos, proceso de fabricación, y otros materiales en espera de ser utilizados en proceso de producción por aquellas empresas que se dedican a la transformación.

El costo de compra de materias primas, materiales y artículos terminados que integran los inventarios, deben incluir el precio de compra, los derechos de importación y otros impuestos (aquellos que no están sujetos a recuperación), los costos de transporte, almacenaje, manejo, seguros y todo aquel costo o gasto atribuible a su adquisición. Los descuentos, bonificaciones y rebajas sobre compras deben restarse para determinar el costo de la compra.

El costo de producción representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usado en un posterior proceso de fabricación, el cual además incluye los costos relacionados directamente con las unidades producidas tales como, materia prima, mano de obra directa, gastos indirectos de producción, fijos y variables.

DESARROLLO

INVENTARIOS PERPETUOS

El artículo 76 fracción XIV de la LISR establece que las Personas Morales estarán obligadas a llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, producción en proceso, y productos terminados conforme al sistema de inventarios perpetuos, sin embargo también establece que podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

La NIF C-4 establece que el método de inventarios perpetuos consiste en registrar los materiales, productos en proceso y terminados en el momento en que ingresan o se retiran del almacén de tal manera que se pueda conocer en cualquier momento el valor del inventario final, además de:

- a) Conocer en cualquier momento el valor del inventario sin necesidad de practicar inventarios físicos.
- b) No es necesario cerrar el negocio para determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las existencias.
- c) Se pueden detectar los extravíos, robos o errores ocurridos en el manejo de las mercancías, puesto que se sabe con exactitud el valor de las mercancías que debiera haber.
- d) Se puede conocer en cualquier momento el valor del costo de lo vendido.
- e) Se puede conocer en cualquier periodo el valor de la utilidad o de la pérdida bruta.

Las cuentas que integran el sistema de inventarios perpetuos son:

- **Almacén.** Esta cuenta es del activo circulante, se maneja exclusivamente a precio de costo y expresa en cualquier momento la existencia de mercancías, es decir el inventario final.
- **Costo de ventas.** Es una cuenta de resultados deudora, se afecta a precio de costo y expresa el costo de lo vendido.
- **Ventas.** Es cuenta de resultados acreedora, se afecta a precio de venta.

Fórmulas de asignación de costo de inventarios.

Para valuar los inventarios el artículo 41 de la LISR, establece que los contribuyentes, podrán optar por cualquiera de los métodos (fórmulas) de valuación de inventarios siguientes:

Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS), el cual se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o la producción son los primeros en salir, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio quedan valuadas a los últimos precios de adquisición o de producción.

Para un adecuado control de inventarios mediante esta fórmula, deberán controlarse por capas según las fechas de adquisición.

Costo Identificado: este método exige asignar los costos a mercancías individuales del inventario que normalmente son mínimas y de un valor relativamente importante, como puede ser motores, computadoras para automóviles, turbinas, etc.

El artículo 41 de la LISR en su tercer párrafo, establece que los contribuyentes que enajenen mercancías que se pueda identificar por número de serie y su costo exceda de \$ 50,000.00 únicamente deberán emplear el método de costo identificado.

Costo Promedio: el costo de cada artículo mediante este método debe determinarse mediante el promedio del costo de artículos similares, el promedio debe recalcularse a medida en que entran nuevos artículos al inventario.

Detallista: en este método los inventarios se valúan a los precios de venta de artículos que se integran por grupo, deducidos del margen de utilidad bruta que se les asignó, este método es utilizado por entidades que tienen grandes cantidades de artículos en sus inventarios con márgenes de utilidad bruta semejantes y con una alta rotación como pudiera ser, tiendas departamentales y de conveniencia, este método es el que más regulaciones presenta en la LISR como son:

- Tratándose de contribuyentes que opten por emplear el método detallista, el cuarto párrafo del artículo 41 de la LISR establece que deberán valuar sus inventarios a precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta que tengan en el ejercicio.
- El artículo 76 fracción XIV segundo párrafo de la LISR establece, que los contribuyentes deberán llevar un registro de los factores utilizados para fijar los márgenes de utilidad bruta aplicados para determinar el costo de lo vendido durante el ejercicio, identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos con los márgenes de utilidad aplicados a cada uno de ellos.
- El artículo 84 del RLISR establece que para efectos de determinar el margen de utilidad bruta con el que operan en el ejercicio de que se trate, por cada grupo de artículos homogéneos o por departamentos, se considera únicamente las mercancías que se encuentren en el área de ventas al público. La diferencia entre el precio de venta y el último precio de adquisición de las mercancías del ejercicio de que se trate, será el margen de utilidad bruta.
- La regla 3.3.3.2 de la RMF 2017 señala que tratándose de tiendas de autoservicio o departamentales que hayan optado por emplear el método de valuación de inventarios detallista, podrán no llevar el sistema de control de inventarios perpetuos solo por aquellas mercancías que se encuentren en el área de ventas al público, cumpliendo con las disposiciones establecidas en dicha regla.

Es de mencionar que el método (ahora fórmula de asignación de costo de inventarios) UEPS, tuvo su vigencia a partir del 1º de enero de 1974, sin embargo, en el año de 2005 el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) consideró que para lograr la convergencia con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC - 2) inventarios, en la NIF C- 4 se aprobó el dejar sin vigencia dicha fórmula de asignación de costo de inventarios por considerar que la misma asume que los costos de los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir, por lo que las existencias al finalizar el ejercicio quedan reconocidas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales, lo que no es una representación veraz de los flujos reales de los inventarios por lo que no se considera adecuado la utilización de esta fórmula.

Debido a que para efectos en la determinación del Impuesto sobre la Renta el continuar considerando como método de valuación UEPS se generaba un costo deducible mayor al registrar en los resultados el costo más reciente, a partir del ejercicio 2014 se dejó sin efecto el uso del método de costeo UEPS.

Es de mencionar que actualmente la LISR reconoce como métodos estos medios de valuación, sin embargo la NIF C - 4 los reconoce como fórmulas de asignación de costo de inventarios a partir del año 2011, en lo que se refiere al método de valuación detallista, este es reconocido como método de valuación tanto por la LISR como por la NIF C-4.

Cambio de método de valuación, el artículo 41 de la LISR en su penúltimo párrafo establece que una vez elegido el método, se deberá utilizar el mismo durante un periodo mínimo de cinco ejercicios, asimismo, aclara en este mismo párrafo que para **efectos contables** los contribuyentes que utilicen un

método distinto a los señalados en este artículo podrán hacerlo, siempre y cuando lleven un registro de la diferencia (conciliación) que exista del costo de las mercancías entre ambos métodos. La diferencia que se determine no será acumulable o deducible.

Diferencia por cambio de método, el artículo 41 de la LISR último párrafo aclara que con motivo de un cambio en el método de valuación de inventarios se genere una deducción, esta se deberá disminuir de manera proporcional en los cinco ejercicios siguientes.

Toma de inventarios físicos obligación que deben cumplir las personas morales

- Por disposición del artículo 76 fracción IV de la LISR, deberá levantarse inventario de existencias a la fecha que termine el ejercicio.
- El artículo 110 del RLISR establece que los contribuyentes deberán realizar un inventario físico total de las existencias al cierre del ejercicio, la práctica del inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio o efectuarse mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio.

Integración de la contabilidad

El artículo 28 CFF señala que la contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación...

Asimismo, la Regla 2.8.1.6 de la RMF penúltimo párrafo, señala que la información contable será la que produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco en que esté obligado aplicar por alguna disposición legal normativa, entre otras las NIF, los Principios Estadounidenses de Contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera y en general cualquier otro marco contable que aplique al contribuyente, es por ello que el adoptar esta normativa en materia de inventarios tendrá validez para efectos fiscales.

Al respecto se emitió una tesis aislada VI- TASR-XIII-95 sobre el uso de las NIF como herramienta para las autoridades fiscales para soportar sus liquidaciones.

De acuerdo con los tribunales, la actuación del Contador Público se encuentra dirigida a la preparación y revisión de la información financiera elaborada con base en las NIF, por lo que el manejo, control y valuación de los inventarios deben estar debidamente registrados en contabilidad.

A través de esta tesis consideramos el valor probatorio que pueden tomar las NIF en nuestro entorno fiscal, por lo que se debe estar atento en la invocación de esta en caso de alguna controversia.

TESIS AISLADA EN MATERIA DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Tipo de documento: Tesis Aislada

Séptima Época

Instancia: Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

Publicación: No. 1 Agosto 2011

Página: 171

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA.- PUEDEN SER UTILIZADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES COMO SUSTENTO DE SUS DETERMINACIONES.

Obligaciones en materia de control de inventarios.

Artículo 33 RCFF: En los registros contables o asientos contables se deberán identificar los bienes (mercancías) conforme a las siguientes disposiciones:

Apartado B)...

- Fracción X, identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, a destrucción.
- Fracción XV, los registros en los que se llevará el control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, deberán permitir identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, *últimas entradas primeras salidas*, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

Como se puede observar este artículo hace mención de la utilización de la fórmula de valuación UEPS, cuando el artículo 41 de la LISR ya no permite la utilización de esta fórmula.

Consecuencias por irregularidades en el control de inventarios

Algunas de las consecuencias a que se puede hacer acreedor el contribuyente por no registrar, controlar y valorar los inventarios conforme a las disposiciones fiscales vigentes son:

Artículo 55 CFF: Determinación presuntiva cuando se dé alguna de las siguientes irregularidades:

Fracción III

- Registro de compras no realizadas o no recibidas
- Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos del costo.

Fracción IV

- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos que establezcan las disposiciones fiscales.

Artículo 83 fracción II CFF: Son infracciones relacionadas con la contabilidad el no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos.

Los contribuyentes que cometan las infracciones antes señaladas, serán acreedores a las sanciones previstas en el CFF

Faltantes de inventarios

El hecho de que las existencias de los inventarios que aparecen en contabilidad no coincidan con las que físicamente se tienen en almacén es cosa más común de lo que pudiera pensarse, la diferencia resultante puede generarse por gran número de causales como puede ser; error en registro, destrucción, robos, extravíos, mermas, accidentes, etc., dicha diferencia de inventarios puede tener un efecto en IVA conforme a las siguientes disposiciones:

Artículo 8 LIVA: Se entiende por enajenación para los efectos de la LIVA el faltante de bienes en los inventarios.

Artículo 25 RLIVA: No se consideraran faltantes de bienes en los inventarios de las empresas, aquellos que se originen por caso fortuito o fuerza mayor, así como, las mermas y la destrucción de mercancías en este último caso cumpliendo con los requisitos que para tal efecto establecen las disposiciones fiscales.

CONCLUSIÓN

Para lograr un adecuado control y manejo de los inventarios para efectos financieros y fiscales, así como, del aseguramiento del patrimonio de los propietarios para evitar pérdidas y multas innecesarias por las autoridades fiscales, debe establecerse los controles y el manejo adecuado de estos, en base a los fundamentos de las NIF y de las disposiciones fiscales vigentes.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos "Universidad de Guadalajara", A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTA:	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
VICEPRESIDENTA:	C.P.C. MA. DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
SECRETARIO:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
	L.C.P. y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPÚLVEDA PORTILLO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
	L.D. ALEJANDRO IVÁN RODRÍGUEZ MANZANO
	C.P.C. Y ABOGADO JUAN VILLASEÑOR GUDIÑO

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>