



Reforma fiscal 2005 y el manejo del Costo de lo vendido

El 1 de diciembre de 2004, se publicó en el Diario Oficial de la Federación cambios a la LISR; uno de los cambios más importantes tiene que ver con el manejo del Costo de lo vendido.

Cambios en las disposiciones fiscales 2005 con respecto al Costo de lo vendido

1. En la Ley del ISR, Artículo 29 que habla de las Deducciones autorizadas, se modifican las fracciones I y II, quedando como sigue:

Artículo 29.

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido.

.....
Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31, fracción XIX de esta Ley.

Esto es, **se permite deducir el costo de lo vendido en lugar de la adquisición de mercancías**, la deducción del costo de las mercancías se realizará cuando éstas sean vendidas a efecto de guardar una relación más equilibrada entre el ingreso y las deducciones.

2. Se adiciona la Sección III "Del costo de lo vendido" al Capítulo II del Título II, la cual contiene los siguientes artículos:
 - Artículo 45-A. Sistema de costeo absorbente
 - Artículo 45-B. Costo para comerciantes
 - Artículo 45-C. Costo para otras actividades
 - Artículo 45-D. Costo para extranjeros
 - Artículo 45-E. Arrendamiento financiero y enajenaciones a plazo
 - Artículo 45-F. Requisito de aplicación del método de valuación
 - Artículo 45-G. Métodos de Valuación de inventarios
 - Artículo 45-H. Precio de mercado o reposición
 - Artículo 45-I. Prestación de servicios con enajenación de bienes
 - En el Artículo 45-G, se establece:

Artículo 45-G. Los contribuyentes, podrán optar por cualquiera de los métodos de valuación de inventarios que se señalan a continuación:

- I. Primeras entradas primeras salidas (PEPS).
- II. Últimas entradas primeras salidas (UEPS).
- III. Costo identificado.
- IV. Costo promedio.



V. Detallista.

Cuando se opte por utilizar alguno de los métodos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, se deberá llevar por cada tipo de mercancías de manera individual, sin que se pueda llevar en forma monetaria. En los términos que establezca el Reglamento de esta Ley se podrán establecer facilidades para no identificar los porcentajes de deducción del costo respecto de las compras por cada tipo de mercancías de manera individual.

De acuerdo a esta disposición, los métodos aceptados para hacer la valuación de inventarios son: PEPS, UEPS, Costo identificado, Promedio y Detallista. De los cuales, Aspel-SAE maneja tres de ellos: PEPS, UEPS y Promedio, el costo Identificado, -que de acuerdo a la LISR se debe ocupar cuando un producto tiene un costo superior a los \$50,000.00 y puede ser identificado por medio de un número de serie-, se implementará en la versión 4.0 de Aspel-SAE.

3. En las disposiciones transitorias, el Artículo Tercero fracciones IV y V establecen:

- a. Fracción IV, en ella se indica que no se podrá deducir el inventario que se tiene al 31 de diciembre del 2004, sin embargo, se da una opción para acumular el inventario y realizar en un plazo de cinco años la deducción.

IV. Los contribuyentes para determinar el costo de lo vendido no podrán deducir las existencias en inventarios que tengan al 31 de diciembre de 2004. No obstante lo anterior, los contribuyentes podrán optar por acumular los inventarios a que se refiere esta fracción, conforme a lo establecido en la siguiente fracción, en cuyo caso podrán deducir el costo de lo vendido conforme enajenen las mercancías. Cuando los contribuyentes no opten por acumular los inventarios considerarán que lo primero que se enajena es lo primero que se había adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2005 hasta agotar sus existencias a esa fecha.

- b. Fracción V . En ésta, se indica que en caso de decidir acumular el inventario al 31 de diciembre del 2004, se debe determinar el inventario base considerando el valor de los inventarios valuados con el método PEPS al 31 de diciembre del 2004 y luego se determinará el inventario acumulable, para obtener este concepto se establecen tres incisos que se anexan a continuación:

Los contribuyentes al 31 de diciembre de 2004, deberán determinar el inventario base considerando el valor de los inventarios que tengan a dicha fecha, utilizando el método de primeras entradas primeras salidas.

El inventario acumulable se obtendrá disminuyendo del inventario base a que se refiere el párrafo anterior, los conceptos señalados en los incisos a), b) y c) de esta fracción:

- a) El saldo pendiente por deducir al 1 de enero de 2005 que en su caso tengan en los términos de las fracciones II y III del Artículo Sexto Transitorio del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1986, reformado el 31 de diciembre de 1988 y de la regla 106 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de mayo de 1993.
- b) Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir al 31 de diciembre de 2004 de las utilidades fiscales. Las pérdidas fiscales que se disminuyan en los términos de este



inciso, ya no se podrán disminuir de la utilidad fiscal en los términos del artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- c) Tratándose de contribuyentes que tengan en sus inventarios bienes que hayan importado directamente, la diferencia que resulte de comparar la suma del costo promedio mensual de los inventarios de dichos bienes de los últimos cuatro meses del ejercicio fiscal de 2004, contra la suma del costo promedio mensual de los inventarios de bienes de importación que tuvieron en los últimos cuatro meses del ejercicio fiscal de 2003, siempre que la suma del costo promedio mensual del ejercicio fiscal de 2004 sea mayor a la suma del costo promedio mensual del ejercicio fiscal de 2003. La diferencia que resulte en los términos de este inciso, se acumulará en el ejercicio de 2005.

El inventario acumulable en cada ejercicio se determinará multiplicando el valor del inventario acumulable, por el por ciento de acumulación que corresponda al índice promedio de rotación de inventarios calculado por el periodo correspondiente a los años de 2002 a 2004, o de acuerdo al que se determine cuando el contribuyente haya iniciado actividades con posterioridad a 2002, conforme a la siguiente tabla:

.....

En resumen, en este Artículo, se señalan obligaciones que deberán cumplirse para acumular el inventario que se tenía al 31 de diciembre del 2004:

- i. Determinar el inventario físico al 31 de Diciembre de 2004. **(En este paso se recomienda eliminar el inventario obsoleto, ya que no se podrá deducir posteriormente).**
- ii. Acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004, considerando el valor de los inventarios que tengan a dicha fecha, utilizando el método PEPS, y un índice de rotación de inventarios, conforme a la tabla prevista en esta fracción. Este paso implica los siguientes "subpasos":
 1. Determinar el inventario acumulable.
 2. Determinar el inventario acumulable en cada ejercicio.
 - a. Determinar el índice promedio de rotación de inventarios del periodo comprendido por los años de 2002 a 2004.
 - b. Determinar el monto que deban acumular en el ejercicio de que se trate, después de la primera disminución del inventario base.
 3. Pagos provisionales del ejercicio. Acumular a la utilidad fiscal la doceava parte del inventario acumulable multiplicada por el no. de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes a que se refiere el pago. Además, en el ejercicio de 2005, se acumulará mensualmente la doceava parte de la diferencia que resulte en los términos del inciso c) de esta fracción multiplicada por el no. de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes a que se refiere el pago.



¿Qué hacen los sistemas ASPEL con respecto al manejo del Costo de lo vendido?

1. Como puede observarse, el sistema Aspel-SAE cubre las necesidades establecidas en cuanto a métodos de valuación de inventarios, dado que maneja los métodos de costeo:
 - a. Primeras entradas primeras salidas (PEPS).
 - b. Últimas entradas primeras salidas (UEPS).
 - c. Costo promedio.

de esta manera, se podrá comenzar tranquilamente el 2005, utilizando un método de costeo aprobado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2. Ahora bien, dentro de las disposiciones fiscales (Art. 45-A) también se indica que en caso de aplicar el método de costeo directo con base en costos históricos, se debe considerar para determinar el costo:
 - a. la materia prima consumida,
 - b. la mano de obra, y
 - c. los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos,

El sistema Aspel-PROD determina el costo de los productos terminados considerando los conceptos antes indicados, por esto, tratándose de empresas que se dedican a la fabricación de productos, la mancuerna Aspel-SAE y Aspel-PROD permiten no solo, determinar los costos de los productos de acuerdo a las disposiciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino también hacer un seguimiento total del costo de los productos.

3. De los cambios anteriormente mencionados, el tema más complicado es la Determinación del Inventario Base al 31 de diciembre del 2004 y su acumulación para la posterior deducción.
4. Dado que para los contribuyentes o usuarios que opten por no acumular los inventarios, de acuerdo a la Fracción IV del Artículo Tercero transitorio, deberán considerar que lo primero que se enajena es lo primero que se había adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2005 hasta agotar sus existencias a esa fecha. La propuesta ASPEL para manejar el inventario en este caso, consiste en:
 - a. Crear en Aspel-SAE un almacén al que se traspasen todos los productos que se tenían hasta antes de enero del 2005 (En caso de que se maneje más de un almacén se podrán crear tantos almacenes auxiliares como almacenes se hayan trabajado).
 - b. Dado que el kárdex que proporciona Aspel-SAE se puede filtrar por almacén, el kárdex de cada uno de los productos filtrado por almacén podrá proporcionar en cualquier momento el costo de lo vendido de los productos que se tenían hasta antes del 1 de enero del 2005, pues las facturas o salidas se deben realizar para el almacén auxiliar y de esa manera ir descargando las existencias; mientras que las entradas se deben registrar en el almacén que controla las existencias del 2005.
 - c. En el Anexo. Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE, publicado en [http://www.aspel.com.mx/downl/BaseConoc/Anexo Procesos para manejar el costo de](http://www.aspel.com.mx/downl/BaseConoc/Anexo%20Procesos%20para%20manejar%20el%20costo%20de)



[lo vendido en Aspel-SAE](#), encontrará a detalle e ilustrado este proceso ¿Qué hacer cuando se opta por no acumular el inventario?.

5. En el caso de que el contribuyente opte por Acumular los inventarios, de acuerdo a la fracción V, debe:

a. **Determinar el inventario base al 31 del diciembre del 2004 considerando el valor de los inventarios que se tengan, utilizando el método de primeras entradas primeras salidas.** En caso de que el usuario no haya utilizado este método de costeo durante el año, es evidente que costear con otro método, es similar a volver a registrar todos los movimientos que dieron origen a ese inventario, lo cual es prácticamente imposible. Por ello, se proponen las siguientes alternativas, la aplicación de cada una de ellas depende de la cantidad de productos, la rotación del inventario y la cantidad de movimientos al inventario que se tengan:

i. Si la rotación de los productos es alta, es muy probable que las existencias que se tienen actualmente estén sustentadas en las últimas compras. Por ejemplo, se tiene un producto con 25 existencias, anteriormente se manejaba Costo promedio, dado que la disposición es evaluar con PEPS, se ubican la últimas entradas al inventario las cuales sumen las 25 unidades, los movimientos de entrada correspondientes a esas unidades se capturan en una base donde se haya inicializado el archivo de Movimientos al inventario. De esta manera, el reporte de Existencias y costos indicará el costo del inventario valuado en PEPS; este proceso puede implicar la dedicación de una cantidad importante de recursos de tiempo, sin embargo, es el más recomendable y exacto, además de que sólo se deberá realizar una vez.

En el Anexo. Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE, publicado en [http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE](http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo_Procesos_para_manejar_el_costo_de_lo_vendido_en_Aspel-SAE), encontrará a detalle e ilustrado este proceso ¿Cómo obtener un reporte con los costos de los productos del inventario valuados en PEPS (inventario base)?.

ii. Este proceso sólo se recomienda cuando todos los movimientos que afectaron las existencias de los productos se encuentran registrados en el archivo de Movimientos al inventario de Aspel-SAE, esto implica que se tenga el histórico de todos los movimientos al inventario y que nunca se hayan realizado modificaciones manualmente a las existencias de un artículo, ni se haya realizado la compactación, el cumplir con estas condiciones es primordial para obtener un resultado correcto y son condiciones que pocas veces las bases de datos de los usuarios cumplen; el procedimiento se encuentra ampliamente explicado en el Anexo 1 de este documento. A grandes rasgos consiste en:

1. Respalda la base de datos
2. Crear un subdirectorío con la copia de la base de datos.
3. Exportar el archivo de movimientos al inventario.
4. Borrar el archivo de Movimientos al inventario.
5. Cambiar el método de costeo a PEPS de todos los productos y borrar las existencias de los productos.
6. Hacer la importación del archivo de movimientos.



En el Anexo. Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE, publicado en [http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE](http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo_Procesos_para_manejar_el_costo_de_lo_vendido_en_Aspel-SAE), encontrará a detalle e ilustrado este proceso ¿Cómo obtener un reporte con los costos de los productos del inventario valuados en PEPS (inventario base)?.

- iii. La siguiente alternativa implica un riesgo y la toma de una decisión empresarial, ya que depende de la situación de la empresa; es importante aclarar que no es un método avalado por autoridad alguna, y se menciona con la finalidad únicamente de mostrar una alternativa más, ya que difícilmente una empresa podrá reconstruir el inventario nuevamente en PEPS, si la empresa no puede aplicar alguna de las alternativas indicadas en los incisos i y ii, se visualiza como opción la siguiente:
 1. Emitir un reporte de Existencias y costos al 31 de diciembre del 2004.
 2. Generar un movimiento de salida por todas las existencias, éste puede ser a un almacén ficticio que se cree únicamente con este propósito, o bien un movimiento de salida de tipo Ajuste.
 3. Realizar un movimiento de entrada por todas las existencias a un costo que sea igual al costo de la última compra de cada producto.
 4. Emitir el reporte Existencias y costos al 31 de diciembre del 2004 costado por último costo, de esta manera se obtendría el inventario base.

Esta no es una mecánica sustentada en algún aspecto legal o administrativo, es más bien una forma de ilustrar que en los casos en los que la reconstrucción de costos, considerando PEPS como método de costeo no sea posible por el estado de la base de datos, la versatilidad de Aspel-SAE permite crear operaciones que ayuden a tener una evaluación del inventario de acuerdo a las disposiciones fiscales.

En el Anexo. Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE, publicado en [http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE](http://www.aspel.com.mx/down/BaseConoc/Anexo_Procesos_para_manejar_el_costo_de_lo_vendido_en_Aspel-SAE), encontrará a detalle e ilustrado este proceso ¿Cómo obtener un reporte con los costos de los productos del inventario valuados en PEPS (inventario base)?.

- b. Con respecto a la determinación del inventario acumulable en cada ejercicio, se puede decir que mediante la información de movimientos al inventario y las consultas personalizadas que pueden ser exportadas y utilizadas en Microsoft Excel® se puede obtener la información necesaria para la elaboración de los cálculos correspondientes.

El tema del costo de lo vendido tiene dos perspectivas, la correspondiente al manejo administrativo y la fiscal, como puede observarse la correspondiente al manejo administrativo se cubre en su totalidad con los sistemas Aspel-SAE y Aspel-PROD, la parte fiscal corresponde a la labor de los Contadores en la elaboración de las Declaraciones fiscales, para lo cual los sistemas Aspel ofrecen información oportuna y verdadera. Lo invitamos a consultar la página:

<http://www.aspel.com.mx/mx/bconocimiento.exe?idsa=>, donde encontrará además de este documento, el Anexo. Procesos para manejar el costo de lo vendido en Aspel-SAE.