



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN
NICOLÁS DE HIDALGO**



**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

DIVISIÓN DE POSGRADO

MAESTRIA EN FISCAL

TESIS

**EL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS A TRAVÉS
DE LA FACTURA ELECTRÓNICA VIGENTE Y SUS
RESPECTIVOS COMPLEMENTOS DE PAGO.**

PARA OBTENER AL GRADO DE MAESTRO EN FISCAL

PRESENTA

L.C.P. CHRISTIAN GÓMEZ MADRIGAL

DIRECTOR DE TESIS

DR. JOSÉ LUIS CHÁVEZ CHÁVEZ

MORELIA, MICHOACÁN; SEPTIEMBRE 2019.

Contenido

ABSTRACT	5
INTRODUCCIÓN.....	6
CAPÍTULO I. ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	8
1.1. Objetivo general.....	8
1.2. Objetivo particular.....	8
1.3. Planteamiento del problema.....	8
1.4. Problematización.....	8
1.5. Hipótesis	10
1.6. Justificación.....	10
1.7. Preguntas de investigación.....	11
1.8. Matriz de congruencia.....	12
1.9. Materiales a utilizar	13
CAPITULO II	15
2.1. Precios de transferencia en los inventarios.....	15
2.2. Las NIFS como referencia para el control de inventarios	18
2.3. Activos biológicos.....	25
2.4. Norma Internacional de Información Financiera 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales	27
2.5. Requisitos de los CFDI	30
2.6. Plataforma del SAT y las problemáticas generadas	32
2.7. Modos de adquirir la propiedad sin CFDI.....	35
2.8. Administración de inventarios.....	43
2.9. Extinción de las obligaciones.....	48
2.10. Complemento de pagos	50
2.11. Comprobante fiscal digital por internet anexo 20	55
2.12. Expedición de comprobantes en operaciones con el público en general.....	58
2.13. Control de inventarios para las gasolinas.....	60
2.14. Relación de los inventarios con los CFDI y XML.....	65
2.15. Factura anexo 20.....	66
CAPITULO III	72
PROPUESTAS	72

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

ANEXOS	78
CONCLUSIONES.	87
BIBLIOGRAFIA GENERAL.....	92

RESUMEN

La presente investigación tiene como finalidad involucrarse en un estudio formal encaminado a:

- El diseño metodológico que servirá de sustento para darle viabilidad a la Investigación científica.
- Identificar las obligaciones a cumplir al momento de implementar la nueva facturación y preparar el escenario para su correcto cumplimiento.
- Definir los beneficios que la autoridad ha obtenido con la implementación de este tipo de factura y sus complementos.
- Reconocer de manera general los elementos que intervienen en un estudio de precios de transferencia y definir si las autoridades tienen la capacidad de realizarlo con la información que de momento se está generando.
- Determinar los tratamientos que las normativas vigentes le dan a los inventarios para determinar su valor y controlar sus existencias.
- Señalar los métodos de adquirir y transmitir una propiedad.
- Observar los métodos fiscales y jurídicos con los que se extingue una obligación, siendo este el objetivo de tal complemento de pago.

Por lo anterior el objetivo fundamental fue investigar la acumulación de ingresos y determinación de costos de venta por parte de las autoridades a través de la estandarización de la información en los inventarios con la puesta en marcha de la factura 3.3 partiendo de la generalidad y concretando con los entes comercializadores.

La problemática que se observó fue definir la composición del valor de inventario, su importancia en la administración y los objetivos, beneficios adquiridos con su estandarización del contenido al momento de facturar y los elementos adicionales que le aporta el complemento de pago.

Palabras clave, (Plataforma, requisitos, activos, relación, contribuyente).

ABSTRACT

The purpose of this research is to get involved in a formal study aimed at:

- The methodological design that will sustain the viability of scientific research.
- Identify the obligations to be fulfilled when implementing the new billing and prepare the scenario for its correct fulfillment.
- Define the benefits that the authority has obtained with the implementation of this type of invoice and its complement.
- Recognize in a general way the elements that intervene in a transfer pricing study and define if the authorities have the capacity to do it with the information that is currently being generated.
- Determine the treatments that current regulations give to inventories to determine their value and control their stocks.
- Point out the methods of acquiring and transmitting a property.
- Observe the tax and legal methods with which an obligation is extinguished, this being the objective of such payment supplement.

Therefore, the main objective was to investigate the accumulation of revenues and determination of costs of sale by the authorities through the standardization of information in the inventories with the implementation of the invoice 3.3 starting from the generality and specifying with the commercializing entities.

The problem that was observed was to define the composition of the inventory value, its importance in the administration and the objectives acquired with its standardization of the content at the time of invoicing and the additional elements provided by the payment supplement.

INTRODUCCIÓN.

La factura electrónica o también conocida como comprobante fiscal (CFDI) ha dado muy buenos resultados desde su implementación ya que con ello permite autenticar su origen y dar certidumbre sobre la integridad de su contenido.

Por tal motivo, es del interés general el conocer los objetivos de este comprobante al momento de ser empleado por parte de las autoridades, para de ahí extraer información determinante de las cargas fiscales a las que se a hecho acreedor el contribuyente y reducir la triangulación que no hacía más que retrasar la verificación de cumplimiento de las obligaciones.

Desde un punto de vista práctico el complemento de pago no hace más que aportar más trabajo a los contribuyentes disminuyendo su atención en las operaciones que realmente generan ingresos para la realización de su actividad económica.

La forma en que se aborda el tema de los inventarios es desde una referencia general permitiendo así identificar como se determina la asignación de valor de un artículo y por ende vincular los requisitos de los comprobantes permitiendo identificar los alcances que tiene con respecto a la fiscalización de las operaciones, que en ese caso las conclusiones van encaminadas a las afectaciones de las empresas que comercializan productos terminados.

La hipótesis que se pretende demostrar o rechazar su procedencia es que la factura electrónica 3.3 y sus complementos de pago buscan aumentar la recaudación y preparar el escenario para la implementación de una fiscalización más agresiva.

Con el desarrollo de la investigación se pretende atender a los objetivos planteados, pero a su vez demostrar la importancia y complejidad con la que se desenvuelve los temas de los inventarios, de ahí que el hecho de implementar un control más preciso donde se informen las existencias periódicas permita generar un procedimiento diferente a la facturación.

Es importante resaltar que el documento en cuestión consta de cuatro capítulos de los cuales se verá lo siguiente:

En el capítulo primero se establece el origen de esta investigación, encausando las cuestiones que se deben responder, la metodología utilizada aspectos formales relacionados con el objeto de estudio.

En el segundo capítulo se detalla los aspectos que contempla el precio de transferencia permitiendo identificar si las autoridades tienen las herramientas para realizar dicho análisis de manera automática, se precisa los métodos para asignar valor a los inventarios y las fórmulas de asignación de costo según las NIF, se señalan los requisitos que se desprenden del CFF para los CFDI, se comentan las problemáticas que genera la página del SAT al momento de querer cumplir con las obligaciones de facturación y se conceptualizan los métodos y formas de adquirir y transferir la propiedad de los bienes y la forma de extinguir las obligaciones contraídas tanto fiscal como jurídicamente.

En el tercer capítulo se da respuesta a las preguntas planteadas y se comentan las conclusiones a las que se llega haciendo propuestas derivadas del análisis de la información obtenida esperando se pueda hacer un mejor uso de la información actualmente disponible.

CAPÍTULO I. ASPECTOS METODOLÓGICOS.

1.1. Objetivo general

Proyectar la acumulación de ingresos y determinación de costos de venta por parte de las autoridades a través de la estandarización de la información en los inventarios con la puesta en marcha de la factura 3.3 partiendo de la generalidad y concretando con los entes comercializadores.

1.2. Objetivo particular

- Identificar los aspectos que contempla el complemento de pagos para el control de la cartera de cobranza (conciliación de facturación y cobros) para acumulación de ingresos.
- Investigar cuales contribuyentes se encontrarán en cautiverio al aplicar el control de inventarios para determinar costos de venta, productos vendidos y determinar el tratamiento de sus faltantes.

1.3. Planteamiento del problema.

Derivado de la constante evolución de los formatos de facturación y la estandarización de la información que generan los contribuyentes, esta ha quedado a disposición del emisor, receptor y autoridades fiscalizadoras en tiempo real. Adicional se tiene la implementación del complemento de pagos que agrega un distintivo a las facturas mostrando con ello el momento y el método de pago, por lo que nos plantea las siguientes incógnitas, ¿Qué alcances tiene el CFDI 3.3 y su complemento de pagos con respecto a los inventarios? ¿Cuáles son los beneficios agregados que se tiene con este formato de CFDI?

1.4. Problematización.

Como parte de los avances que han realizado las autoridades fiscalizadoras para asegurar la recaudación intentando cerrar el paso a la evasión y a la informalidad que imperan en el país y que provocan que el pago de impuestos se siga extrayendo de los mismos contribuyentes cautivos. Analizando la historia podemos considerar como un inicio la facturación papel con números de folios autorizados por parte de las autoridades pero con el paso del tiempo se observó que este tipo de documentación causaba problemas al momento de querer deducir la erogación

realizada ya que no se tenía una base de datos permanente en la cual se pudiera consultar el valor del comprobante para hacer uso del mismo aun cuando esté haya sido extraviado en su formato original, también consideraban que no se podía dar certidumbre al receptor de la operación ya que dicho formato podría ser fácilmente falsificado creando una situación de asimetría fiscal que causo dolores de cabeza a las partes que intervenían en la operación y los terceros que trabajaban en el proceso de validación.

Como consecuencia de lo anterior se incorpora el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) generando esta obligación sólo para algunos contribuyentes teniendo a su vez el comprobante con código bidimensional (CBB) que sirvió como documentación transitoria para subir de manera escalonada a la generación de su factura hermana, si bien generaba un candado aplaudible no todos tenían la capacidad de verificación del mismo. Pero no se quitó el dedo del renglón que era incorporar a todos los contribuyentes a la expedición del CFDI, mismo que se implementó como obligatorio en el año 2014 *"aunque si bien se ganó una batalla no se ganó la guerra"*, aun contando con una base de datos consultable, esta resultaba obsoleta ya que seguían dependiendo del contribuyente para que este le informara a través de las declaraciones correspondientes sobre las erogaciones efectivamente realizadas y las facturas cobradas, dejando la base de datos disponible como una mera referencia.

Con el afán de subsanar las deficiencias que en su momento mostraban este tipo de comprobantes y aprovechando al máximo este logro conseguido, las autoridades correspondientes ponen en marcha un plan más ambicioso, que consta de estandarizar la información, codificando los productos y servicios que se facturaban y por si no fuera poco entra en complemento de pago que según las autoridades no busca más que facilitar el cumplimiento de las obligaciones y generan información de utilidad para los contribuyentes como lo es un control más exacto de su carteras de clientes.

Con este complemento se obtiene a su vez una información más real y actualizada proponiendo la eliminación de la DIOT y el Multi-IEPS ya que la DIM queda

eliminada con el comprobante de nómina y el pre llenado de las declaraciones al momento de presentar la declaración del periodo, disminuyendo errores y disminuyendo la posibilidad de generar facturas con RFC inválidos.

Este proyecto es ambicioso y cabe resaltar que México es pionero y líder en la implementación de la factura electrónica y su complemento de pago, pero no podemos pensar que tenemos autoridades bien intencionadas ya que vale la pena preguntarnos ¿Cuáles son los beneficios que se están adquiriendo como efecto colateral de dicha implementación? no cabe duda que se está obteniendo un control implícito en los inventarios de los contribuyentes que permiten determinar los costos de venta y a su vez se está preparando la estocada final con la generación de un cumulo de información que servirá como referencia para determinar los diferenciales por precios de transferencia entre partes relacionadas de una manera más efectiva y todo parece indicar que estamos a un paso de tener como obligación la de timbrar los almacenes finales mismo que ya se viene realizando en el sector gasolinero.

1.5. Hipótesis

La factura electrónica 3.3 y sus complementos de pago buscan aumentar la recaudación y preparar el escenario para la implementación de una fiscalización más agresiva.

1.6. Justificación.

Al parecer en sentido metafórico “Las autoridades juegan ajedrez con los contribuyentes” pues tratan de ir un par de pasos más adelante para a través de ciertas maniobras (implementación de la contabilidad electrónica, buzón tributarios, complemento de pagos...) tratan de llevar al contribuyente a una situación donde su información quede automatizada, procesada y a disposición de la autoridad, esta última con la capacidad de determinar los créditos fiscales quien para no impedir el uso y aplicación de sus derechos le dará la garantía de audiencia para que a través de una ligera conciliación el contribuyente acepte el laudo y proceda al pago.

Tomando como punto de partida el costo de implementación de estos procesos y la renuencia de algunos para realizar los desembolsos a favor de los proveedores de los sistemas y los incurridos en las áreas administrativas y contables es evidente la necesidad de recabar, analizar, procesar, simplificar la mayor información posible que permita enaltecer nuestra carrera y volvernos un pilar más sólido en el desarrollo de las operaciones de los contribuyentes. Esto al buscar la mayor cantidad de beneficios posibles antes de proporcionar la información a las autoridades y no dejando a criterio de estas últimas la aplicación de la normativa favorable. Como ejemplo tendríamos que si en algún momento las autoridades no pudieran facturar las ganancias por enajenación siempre será preferible adicionar las partes consideradas como deducciones antes de facturar, que tenerlas fragmentadas, facturadas por separado y quererla disminuir de la utilidad ya manifestada.

Descomponer la información nos permitirá enfatizar los puntos más importantes que y aprovechar al máximo las ventajas que esto nos ofrezca, incluso de no hacerlas de distinguiendo la esencia y objetivos que componen esta nueva carga de obligaciones facilitara la correcta implementación evitando que la ignorancia nos lleve al incumplimiento y sanción por parte de la dependencia correspondiente que así lo detecte.

El proyectar el uso y manejo que le pudiese dar al departamento auditor a la información nos permite usar ese mismo enfoque a nuestro favor, facilitando la revisión y minimizando la determinación de diferencia que mermen el patrimonio de las personas que confían el procesamiento de sus operaciones en nosotros.

1.7. Preguntas de investigación.

¿Cuáles son los beneficios que se están adquiriendo como efecto colateral de dicha implementación?

¿Qué es el complemento de pagos?

¿Qué puede hacer la autoridad con la codificación de los productos y servicios?

¿Qué falta para timbrar los saldos de los inventarios?

¿Se puede vender sin comprar?

¿Qué tratamiento se les dará a las diferencias en los inventarios?

¿Qué contribuyentes serán los más afectados?

1.8. Matriz de congruencia

Efectos de la factura 3.3 y su complemento de pagos en el control de inventarios.	Proyectar la acumulación de ingresos y determinación de costos de venta por parte de las autoridades a través de la estandarización de la información en los inventarios con la puesta en marcha de la factura 3.3 partiendo de la generalidad y concretando con los entes comercializadores.	Demostrar que a corto plazo de contar con un costeo analítico presuntivo por parte de las autoridades. Enunciar los beneficios fiscales que obtienen las autoridades con esta versión de CFDI. Analizar los efectos del timbrado de inventarios. Determinar la efectividad del complemento de pagos y sus posibles errores.	¿Qué es el complemento de pagos? ¿Qué puede hacer la autoridad con la codificación de los productos y servicios? ¿Qué falta para timbrar los saldos de los inventarios? ¿Se puede vender sin comprar? ¿Qué tratamiento se les dará a las diferencias en los inventarios? ¿Qué contribuyentes serán los más afectados?	La factura electrónica 3.3 y sus complementos de pago buscan aumentar la recaudación y preparar el escenario para la implementación de una fiscalización más agresiva.
---	---	---	---	--

1.9. Materiales a utilizar

Todas las obras requieren para su construcción de materiales y procedimientos. En nuestro caso se trata también de una obra y por consiguiente necesita de sus respectivos materiales y métodos utilizados, por lo que se refiere a **materiales**, son del tipo documental dividido en dos categorías para su mejor fundamentación relacionado con el tema.

1. Documentación general.

- a) Bibliografía actual

- a. Libros
 - b. Compendios
 - c. Instructivos, manuales y políticas gubernamentales.

2. Documentación especializada

- a) Bibliografía actual:

- Libros especializados
 - Revistas especializadas
 - Consultas de páginas web especializadas
 - Consulta de tesis de licenciatura, maestría y Doctorado
 - Monografía del sector privado
 - Compendios sobre el ahorro informal
 - Pláticas con trabajadores y funcionarios del gobierno del estado de Michoacán.

Esta documentación o “materiales” tiene la finalidad de reunir el conocimiento actual para construir nuestra investigación, dar la orientación precisa para soportar el terreno que se investiga, y poder cumplir con los objetivos de la investigación.

Por lo que se refiere al **método**, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método deductivo) pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis, actividades que se van combinando en el campo de la investigación en 3 capítulos mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

Ahora bien, la metodología utilizada se fundamenta en la literatura referente a la investigación, considerando como eje la obra “Metodología de la investigación” de Roberto Martínez Sampieri¹

¹ HERNANDEZ, Sampieri, Roberto, Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw Hill. Tercera Edición, México, 2003.

CAPITULO II

2.1. Precios de transferencia en los inventarios.

El estudio de precios de transferencias se puede definir como aquella disposición que obliga a un establecimiento permanente a operar con su parte relacionada, en los mismos términos y condiciones que se acordarían en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Desde un enfoque económico se podría decir que dicho ordenamiento tiene por objeto:

“promover, proteger y garantizar la libre concurrencia y la competencia económica, así como prevenir, investigar, combatir, perseguir con eficacia, castigar severamente y eliminar los monopolios, las prácticas monopólicas, las concentraciones ilícitas, las barreras a la libre concurrencia y la competencia económica, y demás restricciones al funcionamiento eficiente de los mercados.”²(LFCE, artículo 2,2017)

A raíz de esto las autoridades adquieren facultades para observar a cada entidad de manera particular, eliminando las ventajas que se puedan dar por realizar operaciones con terceros relacionados, dicho concepto es denominado por la OCDE como principio arm's length (principio de extensión del brazo), que también se puede llamar principio de precio justo, sin perder de vista que los enfoques pueden diferenciar el objetivo alcanzado, que en el caso de las autoridades fiscales es el de aumentar la base para la determinación de las contribuciones.

De manera enunciativa mas no limitativa afecta a los inventarios ya que con este estudio se ajustará el efecto cuantitativo de las operaciones al tomar una referencia de mercado para determinar precios y montos de las contraprestaciones, así como analizar que se estén generando los márgenes de utilidad con respecto a las operaciones independientes en circunstancias semejantes.

² Ley federal de competencia económica. México. 2017.

Tomando como referencia el comportamiento del mercado se deberá de justificar el hecho de haber realizado la transacción con su parte relacionada y no con un tercero, aun cuando no exista una circunstancia idéntica para realizar la comparación se podrá considerar cualquiera eliminado los factores que las diferencias para tener un cimiento más llano para la conciliación de partidas.

Así como existen operaciones similares, hay circunstancias que hacen que la balanza se incline hacia la realización de actividades entre partes relacionadas, como lo son la existencia de una red de logística ya establecida y funcional, los riesgos asumidos son menores al no colocar en manos de extraños el patrimonio de la entidad, desarrollo tecnológico, abastecimiento, permanencia en el mercado de figuras jurídicas con intereses en común.

Para clarificar más este tema se exponen las siguientes definiciones:

“Empresa comparable es una entidad que, como parte de su actividad comercial o de servicios, realice por lo menos una transacción particular o razonablemente homogénea a una de las operaciones que celebre otra empresa con sus partes relacionadas residentes en el extranjero.

Operación comparable es aquella efectuada por una entidad independiente, cuyas condiciones comerciales o de servicios son parecidas o razonablemente similares, aun cuando hayan sido ajustadas para tal efecto a las condiciones económicas que imperan en una transacción controlada.”³(Hernández y Vázquez 2016,77)

Los factores principales que se revisa en este estudio son **las características específicas de los bienes o servicios** resaltando para este rubro el precio que es valor a la vista de los productos y que permite al adquirente elegir entre uno y otro, cabe resaltar la importancia de realizar el presente estudio ya que con ello se pueden evitar contingencias fiscales indeseables, los atributos que se deberán detallar son las cualidades físicas, calidad, tamaño, garantía, disponibilidad de la oferta y volumen de la demanda.

Otro factor son **las funciones desempeñadas**, se dice que al momento de enajenar un producto se pueden tener diferentes precios por los materiales que interviene en la fabricación pero en si ambos oferentes deberían generar el mismo por ciento de

³ Hernández Santoyo Juan Carlos y Vázquez Sánchez Christian Bernabé. Precios de transferencia: aplicación práctica total. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. México. 2015

utilidad al realizar actividades o procesos de fabricación similares, salvo prueba de lo contrario, además el precio más elevado podrá justificar diferencias por los efectos del tiempo de financiamiento que se otorga al cliente para crear un marco de referencia se pueden utilizar las razones financieras y la elaboración de un cuadro comparativo señalando las características de coincidencia en la producción y venta de los productos.

Condiciones contractuales, mediante acuerdos contractuales, generalmente escritos se estipulan los riesgos que asumirán cada una de las partes y se precisan las responsabilidades que se obligan a cumplir cada una de ellas.

Circunstancias económicas del mercado, tan es importante analizar el precio y el margen de utilidad no lo es menos el revisar las condiciones bajo las cuales se realizó la actividad ya que en un entorno cambiante tenemos que los costos de producción, de transporte fecha de realización y los efectos de la inflación son determinantes muy marcados al momento de decidir con quién realizar la comercialización de los bienes y servicios.

Estrategias de negocio, en algunos casos el hecho de comprar a un costo más elevado representa una decisión de posicionamiento en el mercado al vender productos exclusivos o de mayor calidad, estas acciones deben estar debidamente soportadas y justificadas que lo contrario se realizaría un ajuste negativo reduciendo la deducción que en su caso se generó.

“La LISR concibe como partes relacionadas cuando dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas...”⁴(LISR, artículo 179, quinto párrafo, 2016:203).

“Dicho precepto es aplicable para las empresas multinacionales T VII y también para las personas morales del T II ya que estas no tienen una referencia en su articulado que haga mención del presente concepto, para las personas físicas encontramos en mismo concepto solo que se le agrega " o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.” (ibidem, artículo 90, último párrafo:107)

⁴ Ley del Impuesto Sobre la Renta. México. 2016

Con apoyo de lo anterior se suman las obligaciones de celebrar operaciones a valor de mercado, como si lo realizaran con un tercero independiente, conservar la documentación comprobatoria que soporten las deducciones y los ingresos que sean producto de la celebración de operaciones con partes relacionadas y ratificando lo anteriormente expuesto se define de manera explícita la obligación de aplicar los métodos de precios de transferencia.

Determinando el alcance de la adición para las personas físicas se considera que existe vinculación cuando: una persona ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra, si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios, si existe una relación de patrón y trabajador, si una persona tiene directa o indirecta la propiedad el control o la posición del 5% con derecho a voto en ambas, si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra, si ambas son controladas por una tercera persona, si justas controlan a una tercera persona y si son de la misma familia⁵(LA, artículo 67,2013).

Para efectos de esta última referencia se entiende que no existe más parentesco que los de consanguinidad y afinidad (contraído por el matrimonio), en caso de adopción plena se asimilara como parentesco por consanguinidad⁶ (CCF. Artículos 292-300. 2018).

Para efectos fiscales el parentesco se limitará hasta el cuarto grado.

Como parte de la planeación fiscal se puede realizar este estudio con la intención de elevar el costo de adquisición creando una situación de asimetría fiscal donde una deduce una parte adicional, incluso sin ser facturado al ser una determinación unilateral.

2.2. Las NIFS como referencia para el control de inventarios

Los inventarios son el pilar primordial de una entidad ya que de ella depende la generación de utilidades y se debe tener especial cuidado a este rubro ya que como algunos otros activos es sujeto de efectos negativos por el transcurso del tiempo de

⁵ Ley Aduanera. México. 2013.

⁶ Código Civil Federal. México. 2018

ahí que en determinadas circunstancias le sea necesario crear una estimación o aplicar una revisión física para determinarla de manera analítica los artículos de lento movimiento u obsoletos para con ello reducir el valor del activo.

En consecuencia, se resalta necesario conocer y aplicar las normas de información financiera, específicamente la NIF C-4 siendo esta la referencia más idónea para valorar, presentar y revelar los puntos más importantes del rubro en estudio expresando del tratamiento para la cuantificación del valor inicial y el tratamiento subsecuente de los mismos.

Como parte de la actualización de esta normativa se elimina el costeo directo ya que se considera una determinación imperfecta al considerar solo parte de los rubros que interviene en la elaboración de un producto o su preparación para venta, de forma similar se exime el uso de la valuación del inventario con el método UEPS al considerar que no refleja cifras razonables al crear capas de costeo de más grueso a más delgado, mostrando utilidades bajas y muy optimistas al llegar al último que representa el precio de compra inicial y lejos de su valor de reposición.

Tratándose de anticipos para la compra de inventarios se considera que no existe alta en la dicha cuenta ya que la transferencia de los riesgos y control no se ha completado en consecuencia se tendrá que manejar en una cuenta transitoria esperando a que la compra se perfeccione, ratificándose por el hecho de considerarse más un derecho que un bien, a su vez al momento en que ocurre este último supuesto pero la compra se paga a plazos, se deberá comparar con una compra del mismo producto en circunstancias normales pagando al momento de la transmisión del riesgo o control, determinando el diferencial en las dos operaciones producto del financiamiento, a razón de lo anterior se hará el registro en el almacén el valor de la compra al contado y la diferencia se considerara parte del Resultado Integral de Financiamiento a menos que la producción requiera de un tiempo prolongado para ponerlo en condiciones de venta.

“La NIF C-4 no es aplicable a la valuación de inventarios mantenidos por:

a) productores de productos agrícolas y forestales, productos agrícolas después de su cosecha y minerales y productos minerales, siempre que esos inventarios sean valuados a su valor neto de realización, de acuerdo

con las prácticas establecidas en esas industrias. Cuando esos inventarios se valúan a su valor neto de realización, los cambios en ese valor deben reconocerse en los resultados del periodo en el que ocurren, y

b) intermediarios que comercializan bienes genéricos (commodities) que valúen sus inventarios a valor razonable deducido de los costos a incurrir para venderlos, de acuerdo con las prácticas establecidas en su sector. Los cambios en el valor razonable deducidos de los costos para venderlos deben reconocerse en resultados en el periodo en que ocurren.”⁷(NIF, C-4. 2017. 589).

Las normas de información financiera enuncian las fórmulas de asignación de costo unitario de los inventarios siendo estas: costos identificados, costos promedios y primeras entradas primeras salidas. De igual manera señala que los métodos de valuación de inventarios son un conjunto de procedimientos que se utilizan para valorar los inventarios y son: costo de adquisición, costo estándar y detallistas.

inventarios – son activos no monetarios sobre los cuales la entidad ya tiene los riesgos y beneficios		
adquiridos y mantenidos para su venta en el curso normal de las operaciones de una entidad	en proceso de producción o fabricación para su venta como productos terminados	en forma de materiales a ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de los servicios.

El valor de los inventarios deberá incluir los costos de compra que son todas aquellas erogaciones realizadas para dejar un artículo en condiciones de venta, estas pueden ser impuestos y derechos, fletes y acarreos, almacenajes, seguros... etc. y producción en que se haya incurrido para darles su ubicación y condiciones actuales, componiéndose este de materia prima y/o materiales directos, mano de obra directa, gastos indirectos de producción.

La aplicación sería sistemática y fácil de identificar si habláramos de la producción de artículos por separado agrupando los costos y gastos incurridos, sin embargo la fabricación y comercialización no siempre trabaja de esta manera, surgiendo

⁷ Normas de Información Financiera 2017

situaciones donde nos encontramos frente a la producción de simultánea de artículos, esta circunstancia se atiende apelando a la razón y a la lógica, generando referencias que pueden ser la distribución proporcional tomando como base el precio de venta de los diferentes sujetos al análisis.

Para el caso de los subproductos se le dará el tratamiento como si se tratara de un solo artículo, arrojando una determinación final, misma que se verá disminuida por el valor de realización de los subproductos, ya que estos son considerados de efecto menor y no arrojan diferencias significativas.

Los prestadores de servicios también deberán valorar sus inventarios considerando en ellos los materiales, gastos y mano de obra directamente relacionados con las generaciones del servicio, sin incluir las erogaciones destinadas a la administración o los realizados para la realización del fin pero de manera indirecta.

Para valorar un activo biológico se establece que este debe ser determinado al costo estimado de realización al momento de haber realizado la cosecha.

Los métodos aplicables para la valuación de un inventario son:

Costo de adquisición, siendo este el importe que se paga en efectivo o equivalentes al momento que se cede el control del bien o servicio.

Costo estándar, este se determina por anticipado, tomando como referencia la información que ya se posee y se ajustan periódicamente a consecuencia de las situaciones actuales.

“cuando las fluctuaciones en los precios de adquisición son mínimas y constantes, ya sea hacia arriba o hacia abajo, o bien que haya continuas diferencias, pero pequeñas, es recomendable utilizar para valorar las salidas del almacén de materiales, la técnica de precio fijo o estándar, para la cual se investiga el precio más apegado a la realidad, a fin de aplicarlo en un lapso”.⁸(Del Rio 2000, v-12).

⁸ Del Rio González Cristóbal. Costos I, Introducción al Estudio de la Contabilidad y control de costos Industriales. Ed. Ecafsa. México. 2000

Este método permite la optimización de tiempos al ser sencillo de aplicar, solo que enfrenta a la necesidad de generar ajustes al final del periodo establecido, para reclasificar las diferencias generadas y a su vez actualizar el nuevo precio que se estará utilizando.

Costeo detallista, el método al que se hace alusión es aquel en el que se clasifican los artículos que tienen en común el margen de utilidad que generan, derivada de la comparación del precio de venta contra el costo de adquisición, de tal suerte que al final del periodo se acumulan los artículos vendidos y se separa su % de utilidad para dejar el costo final neto (detallista).

Sin embargo Del rio comenta que los costos identificados y el sistema detallista no son técnicas de salidas de almacén.

Las entidades deberán implantar en su sistema de inventarios una fórmula de asignación de costo de las que a continuación se enlistan, salvo que se traten de artículos de naturaleza diferente, en este caso se podrá justificar el uso de una formula diferente.

Costos identificados, es el costeo individualizado de los componentes de un proyecto o producto específico y del cual sus partes no son intercambiables.

Costos promedios, es la cuantificación del valor de los artículos que componen un grupo homologado o similar, mismo que se determina dividiendo el valor actual del almacén entre la cantidad de artículos existentes, modificando esta cifra en el momento que se dé una adición a este rubro.

Primeras entradas, primeras salidas (PEPS), se da cuando se parte del supuesto que lo primero que entra al almacén es lo primero que sale quedando valuado el costo de venta o de producción al valor del inventario inicial y resultando contraproducente en periodos inflacionarios

ya que este no refleja el valor de reposición y refleja resultados optimistas que pudiese no ser el caso.

Adicional a lo anterior tenemos:

Ultimas entradas, primeras salidas (UEPS), esta consiste en valuar las reducciones del almacén, utilizando los precios de las ultimas entradas, hasta agotar las existencias del ingreso más reciente, no necesariamente atiende al desplazamiento físico de las unidades tomando en cuenta que se pueden o no tratar de artículos perecederos. Se recomendaba utilizar este método en tiempos de inflación o prosperidad.

Precio de reposición o de mercado, esta consiste en valuar los cargos al costo de producción por salidas del almacén, al valor que representara sustituir la misma cantidad, ajustando la diferencia en una cuenta llamada reserva para la reposición de inventarios.

Este problema satisface los problemas de valuar los inventarios al valor de mercado absorbiendo las variaciones por el paso del tiempo, dicho procedimiento no es fiscalmente aceptable por lo cual para tales efectos hay que restar dicha reserva.

En el caso de que los inventarios forman parte de los activos deberán de reconocerse como gasto o costo en forma de amortización o depreciación.

Perdidas por deterioro.

Los elementos del almacén se ven afectados por el paso del tiempo perdiendo demanda en el mercado o por daño impidiendo su recuperación o realización total o parcial. Generando la necesidad de reconocer estas pérdidas dentro de los estados financieros, pero en ningún caso dicho ajuste se realizará retrospectivamente.

Para efectos fiscales dicha provisión tiene la posibilidad de ser deducida atendiendo a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.

“Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados a que se refiere el párrafo anterior, siempre que tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a esta Ley, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos.”⁹(LISR. Artículo 27, F XX, 2016)

Como requisito adicional para efectuar dicha deducción se deberá atender las obligaciones de forma que establece el reglamento.

“Los contribuyentes deberán efectuar la destrucción de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente. Para tal efecto deberán presentar cuando menos treinta días antes de la fecha en la que se pretenda efectuar la destrucción, aviso de destrucción de mercancía, en el que se señalen los datos de la mercancía a destruir, método de destrucción, fecha, hora y lugar de la misma, y demás requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.”¹⁰ (RISR, Artículo 107, 2017)

Notas en los estados financieros

Como parte fundamental de los estados financieros se deberá enlistar la información más relevante correspondiente a este rubro como lo es los métodos de valuación de inventarios, las fórmulas de asignación de costo, composición de las cifras mostradas (inventarios en tránsito, provisión por deterioro, consignación, demostración...), inventarios sometidos a un procedimiento diferente para su valuación.

⁹ LISR. Ley del Impuesto Sobre la Renta 2017

¹⁰ RISR. Reglamento del Impuesto Sobre la Renta 2017.

2.3. Activos biológicos.

El entorno económico hace evidente la necesidad de establecer las bases para valorar los activos biológicos que según las NIF deber realizarse:

- a) Valuarlos a un valor razonable, restando el costo de llevarlos al punto de venta.
- b) Hacer un estudio de precios y transferencias permitiendo intercambiarlo o liquidarlo según se comporta el mercado externo.
- c) Se puede diferenciar su valuación por características propias del activo.
- d) Una vez valuado ya no se podrá utilizar el concepto de costo.
- e) Diferenciar las aportaciones propias de las gubernamentales.

Los animales y plantas vivos constituyen los activos biológicos de los cuales se extrae el producto agrícola que en la mayoría de los casos se da a través de una transformación biológica.

Los activos o los productos de este tipo deben de reconocerse y valuarse hasta que se tenga en control de los mismos como resultado de eventos pasados, que los beneficios puedan ser canalizados a la entidad y que el valor dado sea razonable y verificable.

Hay consideraciones que se deben tomar en cuenta para que la información mostrada en los estados financieros refleje una realidad verificable y no tanto especulativa como es el caso de considerar en el mismo valor los activos biológicos almacenados como los plantados o sembrados el mismo día de la elaboración del estado financiero correspondiente, aunque si se deberá mostrar en el rubro correspondiente.

En algunos casos no existe un mercado para los activos biológicos ya que estos usualmente están adheridos al suelo, para tales efectos se puede determinar un valor combinada que integraría el valor del terreno, las mejoras realizadas, el activo en cuestión. Al resultado de la integración anterior se la aplica una distribución

equitativa entre los activos involucrados y con ello obtendríamos una valuación combinada individual.

Los activos biológicos en algunos casos tienen que ser dados de baja como activos a productos agrícolas, sin perder de vista que dichas valuaciones son objeto de la determinación del efecto inflacionario. Cuando este activo sea generado u obtenido por la recepción de un subsidio gubernamental y que haya sido valuado a un valor razonable menos los costos estimados del punto de venta solo deberá ser reconocido como ingreso salvo que el apoyo sea exigible.

Ratificando lo anterior el artículo 16 de LISR se pronuncia al respecto estableciendo que los apoyos gubernamentales no se consideraran como ingreso para este impuesto siempre y cuando las erogaciones realizadas con los mismos no sean consideradas como deducibles. Con lo anterior encontramos un claro beneficio al momento de la obtención, sin embargo, al momento de la enajenación de los activos o sus productos, nos encontramos con la inexistencia de un costo deducible para la venta (solo para efectos fiscales ya que financieramente es innegable el gasto). Para que los contribuyentes no se encuentren en una situación jurídica desfavorable será necesario, depurar sus actividades para que este se ubique en el supuesto de los AGAPES y haga usos del beneficio del ingreso exento y la falta de costo no tenga repercusiones patrimoniales.

Ya sea dentro del estado financiero o en las notas al pie del mismo se deberá detallar si se trata de activos consumibles (son aquellos que se extinguen al momento de su aprovechamiento y se pueden obtener si se repite el ciclo) o regenerables (son aquellos donde se obtiene el producto y subsiste la fuente de los bienes, solo generando un desgaste en el principal) y si estos se encuentran en estado de madures o aún les falta para llegar a su estado óptimo ya que con ello se pueden tomar decisiones más acertadas, oportunas, además de identificar el tiempo que le tomara hacer la enajenación para generar liquidez.

2.4. Norma Internacional de Información Financiera 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales

Debido a la diversidad de las actividades que se realizan para la generación de riqueza, se generan estándares de calidad para los estados financieros y la homogenización de la información nacional e internacional.

Consecuentemente encontramos una normalización específica para el sector minero (NIIF 6), pero dicha norma solo será aplicable hasta que se tengan las licencias de funcionamiento y la viabilidad del proyecto.

Esta norma se puede considerar que no es de carácter estricto ya que menciona que la entidad establecerá los lineamientos contables para diferencia de un activo para exploración y evaluación, dentro de estos conceptos podemos encontrar.

- (a) adquisición de derechos de exploración;
- (b) estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos;
- (c) perforaciones exploratorias;
- (d) excavaciones de zanjas y trincheras;
- (e) toma de muestras; y
- (f) actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.

No considerando dentro de los mismos los desembolsos relacionados con el desarrollo de recursos minerales.

“Una entidad clasificará los activos para exploración y evaluación como tangibles o intangibles, según la naturaleza de los activos adquiridos, y aplicará la clasificación de forma coherente. Algunos activos para exploración y evaluación se tratan como intangibles (por ejemplo, los derechos de perforación), mientras que otros son tangibles (por ejemplo, vehículos y equipos de perforación). En la medida en que se consuma un activo tangible para desarrollar un activo intangible, el importe que refleje ese consumo será parte del costo del activo intangible. Sin embargo, el uso de un activo tangible para desarrollar un activo intangible no transforma a dicho activo tangible en intangible”¹¹ (NIIF, Norma 6, pag.253)

¹¹ Normas internacionales de información financiera

Algunos casos en que se puede considerar que los desembolso sufrieron deterioros son: término de la licencia y falta de intenciones de renovarlo, no se tienen programados aumentos en las inversiones de exploración, los resultados obtenidos no son los esperados por entidad y la interrupción del desarrollo operacional derivado de la inviabilidad del proyecto aun cuando este fuera exitoso.

Contratos de construcción

Es un acuerdo de voluntades donde se negocia la construcción o fabricación de un activo o de una combinación de activos con relaciones en común o independientes, en términos de diseño, tecnología y función o su propósito o uso.

Dentro de este convenio se pueden identificar algunas variantes como son: contrato a precio fijo o alzado (es aquel donde el valor es determinado desde el inicio y es invariable), contrato a precio unitario (es similar al de precio fijo solo que este determina los valores por cada activo terminado), contrato de costo más comisión (es aquel donde se calcula y controlan los gastos incurridos para su respectivo reembolso más una comisión previamente establecida como ganancia del contratista) y contrato de administración (se da cuando el contratista solo se encarga de la realización del proyecto, cargando los gastos incurridos directamente al contratante).

En el ejercicio y aplicación de estos contratos se ve la necesidad de realizar estimaciones entendiendo estas como parte del presupuesto inicial siendo identificables y considerándolas como un grado de avance esperado mismos que serán corroborados por el cliente. Es importante reconocer que no siempre el encargado de construir cuenta con los recursos suficientes para elaborar la obra y después cobrarla por lo cual se recurren a anticipos mismo que se caracterizan por no tener un soporte de delegación, en algunos casos se pueden realizar retenciones de pago considerados por el cliente como garantías de la realización del trabajo contratado, haciendo la entrega de dichas cantidades al momento que se concluye la actividad.

Una situación inherente a la construcción es que se debe tener un correcto control de las erogaciones relocalizadas que conforman los costos, ya que este sector deberá registrar el ingreso por el grado de avance que se tenga en la obra como si se tratara de una venta continua.

En algunas ocasiones se pueden tener aumento en los ingresos por escalada de costos, variaciones en el trabajo y aumento de unidades solicitadas y bajar cuando se reduzca el alcance del contrato (trabajo a realizar) o se haga uso de los incentivos o penalizaciones por no cumplir con las especificaciones del contrato.

Para la determinación del costo de construcción o elaboración del proyecto contratado solo se deben considerar los costos directos o atribuibles las obras en específico, de manera enunciativa mas no limitativa se pueden dar:

- Mano de obra en el sitio de la construcción, incluyendo supervisión.
- Materiales usados en la construcción.
- Adquisición de propiedades, planta y equipo destinados exclusivamente al contrato.
- Depreciación de propiedades, planta y equipo usados en la obra.
- Traslado de maquinaria, equipo y materiales hacia y del sitio de la construcción.
- Rentas de propiedades, planta y equipo.
- Diseño y asistencia técnica.
- Costos estimados de rectificación de especificaciones originales y trabajo de garantía, incluyendo los costos de garantía esperados.
- Reclamaciones de terceras partes.
- Seguros y fianzas relacionados con la construcción.
- Costo o resultado integral de financiamiento directamente atribuible a los financiamientos obtenidos para el desarrollo del contrato, atendiendo las disposiciones vigentes.

Los no considerados en este listado y que no puedan ser atribuibles a una obra en específico se consideran como costos indirectos y deberán ser distribuidos entre los contratos utilizando un método sistemático y racional.

Los costos por adjudicación de una obra cuando se entra a una licitación deberán ser reconocidos dentro del costo del contrato si es que este se gana, en caso contrario se deberá considerar como gastos del periodo.

El caso que se requiera diferenciar los gastos usando como referencia el grado de avance se puede tomar como base, los costos incurridos, horas laboradas o máquina, cantidades empleadas de material, unidades producidas, unidades entregadas y termino de etapas, cualquiera que se use como método para la distribución de gastos deberá ser consistente.

Los anticipos o ingresos recibidos no deberán ser utilizados como referencia para determinar la determinación anterior ya que no reflejan el avance realizado.

2.5. Requisitos de los CFDI

Según lo establecido en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación los CFDI deberán:

- 1.- RFC y régimen fiscal en el cual tributa para efectos de LISR del emisor.
- 2.- Número de folio y sellos del SAT y del contribuyente que los expide.
- 3.- Lugar y fecha de expedición.
- 4.- RFC del contribuyente a favor de quien se expida el comprobante o en caso de no contar con él se hará uso de uno genérico diferenciando operaciones con contribuyentes nacionales (**XAXX010101000**) y extranjeros (**XEXX010101000**).
- 5.- La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Adicionalmente si se encuentra en alguno de los siguientes supuestos deberá:

- a. Los expedidos por personas físicas que cumplan sus obligaciones a través de un coordinado deber identificar el vehículo que le corresponda.
- b. Los que aparen donativos deberán señalar expresamente que se trata de este, señalar el detalle de la autorización o renovación correspondientes como donataria autorizada y en caso de que el bien donado haya sido deducido, hacer mención que este donativo no es deducible.
- c. Los expedidos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número predial.

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

- d. Los expedidos por contribuyentes sujetos al IEPS deberá señalar el peso total del tabaco labrado el número de piezas que contiene.
- e. Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, deberán señalar la identificación del vehículo y el monto de su valor en moneda nacional.

6.- El valor unitario consignado en número. Si se da el supuesto deberá separar el valor de los lentes ópticos, el valor del transporte escolar.

7.- El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

SITUACION	OBLIGACION	ADICIONALES
Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición.	Se señalará expresamente dicha situación	Se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
Los contribuyentes que realicen las operaciones Art 2-A LIVA, Art. 19 FII LIEPS Y Art. 11 3er parrafo LISAN	No trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado.	Salvo cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.
Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales.	Cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.	
Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición	Se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos	Estos complementos de facturación deberán hacer referencia a la folio fiscal de la factura previamente expedida y deberá cumplir con las reglas que para el caso expida el SAT
Señalar la forma en que se realizó el pago.	En efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos	

8.- Tratándose de mercancías de importación deberá contener la información aduanera.

9.- Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el SAT, mediante reglas de carácter general.

“El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:”¹²
(LIVA, Art. 2-A, pag.5)

¹² Ley del Impuesto al Valor Agregado. 2017

“Expedir comprobantes fiscales, sin el traslado en forma expresa y por separado del impuesto establecido en esta Ley, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refieren los incisos A), D), F), G), I) y J) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, siempre que el adquirente sea a su vez contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.”¹³ (LIEPS, Art. 19 F II, pág. 28)

“Los fabricantes, ensambladores, distribuidores autorizados de automóviles o comerciantes en el ramo de vehículos, no harán la separación del monto de este impuesto en el documento que ampare la enajenación.”¹⁴(LISAN, Art. 11 3er párr., pág. 5)

2.6. Plataforma del SAT y las problemáticas generadas

Si bien las autoridades han hecho gala de una gran cantidad de publicidad para promover el uso de los CFDI, la incorporación a la formalidad y la denuncia de las personas que se nieguen a la expedición de estos.

Se podría decir que los beneficios que se obtienen solo son consecuencias colaterales ya que el fin primordial es la recaudación y la optimización de esta ya que el aparato gubernamental basa su mayor parte de fuente de ingresos de este rubro.

Con la incorporación de este tipo de factura se aumenta la carga administrativa al grado de ser necesario crear un departamento o asignar una persona que se encargue exclusivamente de la facturación y el cumplimiento de sus obligaciones adicionales enfrentando varios problemas como:

El CFF establece la obligación de solicitar al contribuyente la autorización para cancelar el CFDI emitido a su favor para lo cual el RMF en la regla 2.7.1.38 donde se detalla el procedimiento para hacer dicha solicitud, iniciando con él envío de una solicitud de autorización a través del buzón tributario del contribuyente, el receptor deberá dar respuesta a esta solicitud, en caso de no dar respuesta alguna el SAT después de transcurridos 3 días considerara que este acepta dicha solicitud (para este trámite será indispensable contar con un Buzón tributario)

¹³ Ley del Impuestos Especial Sobre Producción y Servicios

¹⁴ Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

“Cuando se cancele un CFDI que tiene relacionados otros CFDI, éstos deben cancelarse previamente. En el supuesto de que se cancele un CFDI aplicando la facilidad prevista en esta regla, pero la operación subsista emitirá un nuevo CFDI que estará relacionado con el cancelado de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI”¹⁵(RMF, regla 2.7.1.38, 2018)

Sin embargo, existe la posibilidad de cancelar CFDI sin autorización de realizar dicha operación si se encuentra en cualquiera de los siguientes supuestos:

CANCELACION SIN ENVIO DE AUTORIZACION	El monto de la operación realizada es igual o menor a 5000 00/100 mn.
	Por concepto de nómina.
	Por concepto de egresos.
	Por concepto de traslado.
	Por concepto de ingresos expedidos a contribuyentes del RIF.
	Emitidos a través de la herramienta electrónica de “Mis cuentas”
	Que amparen retenciones e información de pagos.
	Expedidos en operaciones realizadas con el público en general de conformidad con la regla
	Emitidos a residentes en el extranjero para efectos fiscales conforme a la regla 2.7.1.26.
	Cuando la cancelación se realice dentro de los tres días siguientes a su expedición
	Expedidos por contribuyentes que enajenen bienes, usen o gocen temporalmente bienes inmuebles, otorguen el uso, goce o afectación de un terreno, bien o derecho y AGAPES

Al momento de realizar una consulta de facturación encontramos una maza de datos que limita la consulta de la información, esto como producto de incorporar la obligación de implementar el método de pago como una factura que solo contiene información que concilia la cobranza y pago de los CFDI pero que se le asigna un folio fiscal propio.

A lo anterior se le suma el hecho de que al momento de generar una descarga masiva de comprobantes para generar los respaldos contables y fiscales, esta consulta está limitada a la descarga de 500 folios por día, obligando a los contribuyente y terceros interesados a adquirir sistemas de permitan extraer la información del portal encareciendo el costo operativo.

Como parte de las facultades que el CFF le da al SAT para generar reglas que le permitan un mayor procesamiento de la información, agrega un catálogo de usos de CFDI que encasilla la información contenida en los comprobantes para posteriormente poder precargarla en las declaraciones mensuales, anuales y de alguna manera limitar la manipulación de los datos correspondientes.

¹⁵ Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018

No obstante lo anterior en el país al cierre del 2015 contaba con 119,938,473¹⁶ habitantes de los cuales en el SAT se tiene registrados 69,456,018.00¹⁷, si bien no todos emiten la misma cantidad de CFDI hay que valorar que existen 5 tipos de comprobantes que se emiten diariamente como son de tipo ingreso, egreso, traslado, nómina y pago que este último casi duplica la emisión al tener que expedir uno cada que se reciba un pago si es que no se realizó el pago y el CFDI al momento de haber realizado la erogación. Como resultado tenemos una constante caída de la plataforma limitando el cumplimiento de las obligaciones y la expedición de los comprobantes correspondientes.

Ahora para detallar la composición del padrón de contribuyentes al cierre de abril 2018 tenemos que lo siguiente:

REGIMEN FISCAL	NUMERO	%
Régimen simplificado de Ley personas morales	0	0.00%
Régimen de pequeños contribuyentes	0	0.00%
Régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales	0	0.00%
Régimen de los ingresos por obtención de premios	0	0.00%
Pemex	0	0.00%
Régimen simplificado de ley personas físicas	0	0.00%
Ingresos por la obtención de préstamos	0	0.00%
Régimen de enajenación o adquisición de bienes	26	0.00%
Régimen de consolidación	169	0.00%
Régimen de opcional para grupos de sociedades	1,149	0.00%
Régimen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México	4,088	0.01%
Sociedades cooperativas de producción que optan por diferir sus ingresos.	5,320	0.01%
Régimen de los coordinados	6,041	0.01%
Régimen de los demás ingresos	48,547	0.07%
Régimen de los ingresos por intereses	261,146	0.38%
Personas morales con fines no lucrativos	266,148	0.38%
Régimen de arrendamiento	472,165	0.68%
Régimen de ingresos por dividendos (socios y accionistas)	1,266,367	1.82%
Régimen general de Ley personas morales	1,541,955	2.22%

¹⁶ INEGI, Censos y Conteos de Población y Vivienda

¹⁷ http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html

Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras	1,672,273	2.41%
Régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales	3,407,518	4.91%
Régimen de incorporación fiscal	5,033,397	7.25%
Sin obligaciones fiscales	14,699,930	21.16%
Régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios	40,769,779	58.70%
TOTAL	69,456,018.00	

Sumándose a lo anterior se agrega el hecho de que la descarga solo se guarda por 3 días, además de que hay momentos que la gestión tarda minutos o incluso horas todo radica en el número de usuarios de la plataforma en ese momento y del número de XML que se intentan descargar.

Como parte del aumento de la carga administrativa que nos impone al SAT encontramos que debemos estar vigilando que cliente nos ha realizado el pago para expedir un complemento donde se detalle el momento y la cantidad pagada. Y a su vez tenemos que estar gestionando con nuestros proveedores que nos expidan este mismo comprobante, pero cabe resaltar que este documento aparece dentro del listado que se visualiza en el portal pero no se puede identificar a que comprobante está siendo vinculado.

Por último de los problemas que se enfrenta el contribuyente en su haber diario, es el encontrarse en una situación donde por diversas situaciones le sea cancelado el certificado de sello digital con el cual hacer la facturación de sus operaciones, donde después hacer la aclaración correspondiente se enfrenta a un proceso que tarda de 5 a 30 días en liberar dicho castigo, causando problemas en la parte en algunos caso irreversibles como es la pérdida de clientes y daño a su imagen con el público.

2.7. Modos de adquirir la propiedad sin CFDI.

Antes de entrar en materia no está de más ahondar en los conceptos jurídicos y/o económicos que son participes en las situaciones por la cuales de manera accidentan o intencional, se llegan a encontrar los contribuyentes.

Si bien los inventarios forman parte del patrimonio, podemos definir este como el conjunto de derechos y obligaciones susceptibles de una valoración pecuniaria es decir que sea apreciable en dinero.

Para poder hacer uso o disponer de los bienes se debe de contar con la propiedad.

“La propiedad debe considerarse como un derecho inherente al hombre, de carácter natural secundario. No se aprecia debidamente la realidad, si no se considera que los bienes que los gobernados utilizan para satisfacer sus necesidades, son de propiedad privada, dicho en sentido inverso, no pueden en forma alguna ser considerados como de propiedad pública o social.”¹⁸ (Alessio, 2006, p 105)

“La propiedad es un poder jurídico que se ejerce en forma directa e inmediata; todo derecho real también es un poder jurídico que se ejerce en forma directa o inmediata. En la propiedad este poder se ejerce sobre una cosa, es decir sobre un bien corporal, no hay propiedad sobre bienes incorporales.”¹⁹ (Rojina, 2007, p 79)

Tal parece que las autoridades fiscalizadoras pretenden cerrar brechas y llegar a una situación de transparencia total de las operaciones que se realizan entre particulares esto partiendo de la información que se genera con la facturación, pero la transmisión de la propiedad tiene varios medios de surgir siendo estos:

1. Adquisiciones a título universal y a título particular.
2. Adquisiciones primitivas derivadas.
3. Adquisiciones a título gratuito a título oneroso.

A título universal identificamos que se trata de la situación jurídica donde se transfiere el patrimonio, como universalidad jurídica, ósea como un todo compuesto de derechos y obligaciones, constituyendo un activo o un pasivo.

Una forma de adquisición de este tipo la podemos observar en la **herencia** ya sea legítima o testamentaria cuando en esta última se instituyen herederos. Cuando se nombran **legatarios**, hay transmisión a título particular, porque el legatario recibe bienes determinados.

¹⁸ Alessio Robles, Miguel. Tema de derechos reales, Porrúa, Mexico, 2006. p. 105

¹⁹ Rojina Villegas, Rafael. Compendio de derecho civil, Porrúa, México, 2007

En algunas ocasiones las herencias se distribuyen en legados, en consecuencia, aunque el tenedor solo transmite bienes determinados a sus legatarios, el pasivo se reparte proporcionalmente entre esos legatarios, ya que no hay herederos responsables, y en estos casos el legatario se equipara al heredero.

La segunda situación (primitiva derivada) la encontramos cuando una cosa o bien no ha formado parte del patrimonio de otro ente, de tal suerte que está a permanecido sin dueño, siendo ocupada esta por primera vez.

La forma principal de esta forma de adquisición se da **por la ocupación**, siendo esta la forma más antigua de la adquisición, y que ejercita esta acción con la intención de adquirir su dominio por lo cual no hay transmisión de un patrimonio a otro.

Las derivadas las podemos encontrar cuando se da la transmisión de un patrimonio a otro, en la mayoría de los casos mediante un contrato, estas formas de transmisión de dominio son las que tienen mayor trascendencia jurídica.

En la tercera situación (oneroso o título gratuito) por oneroso se entiende que se intercambia dinero, bienes o servicios por el un determinado bien, como ejemplo esto se da en los contratos de compraventa, permuta, sociedad.

A título gratuito lo encontramos en los donativos, herencia tanto testamentaria como legítima (solo que en este si transfiere un pasivo y un activo que en cuantía son iguales no existe una herencia como tal).

Cuando un bien se encuentre abandonado y su dueño se ignore estaremos frente a un **bien denominado mostrenco**, desde roma el abandono se conoce como el acto unilateral de dueño mediante el cual renuncia a la propiedad convirtiendo a la cosa en abandonada, en este sentido se entiende que la intención del dueño es deshacerse del bien contrario a lo podría suponerse esta situación no se puede dar ya que nuestra legislación no contempla el derecho de abandono.

Ahora bien, el código civil contempla la existencia de **bienes vacantes**, describiendo a estos como “los inmuebles que no tienen dueño cierto y conocido” pero esto en realidad no sería una situación que debería de existir ya que la

constitución en su artículo 27 establece que todo lo que se encuentre dentro del territorio y aguas nacionales es propiedad de la nación.

Bienes de la nación²⁰(Martínez, 2000, pp 22-40)

- a. Propiedad originaria
- b. Dominio directo.
- c. Dominio publico
- d. Dominio privado.

No obstante, lo anterior la propiedad de las cosas muebles se adquiere:

- a. Transmisión en virtud de un negocio jurídico.
- b. Por sucesión universal.
- c. Por usucapión.
- d. Por apropiación de las cosas nullius o ajenas.
- e. Por unión, mezcla e incorporación.
- f. Por separación integrantes de una cosa, especialmente frutos.
- g. Por efecto del silencio de los propietarios de las cosas encontradas.
- h. Por hallazgo de tesoro.
- i. Por subrogación real.
- j. Por acto del estado (adjudicación, expropiación y el comiso).

Ya que los inventarios forman parte del patrimonio de los entes jurídicos existentes, habrá que detallar algunos de los casos mediante los que se adquieren:

Por **sucesión** universal se entiende cualquier cambio meramente subjetivo de una relación de derecho, y en sentido limitado se define como el hecho de sustituir en una obligación o derecho a una persona que los poseía. La herencia es una sucesión universal por excelencia.

“la herencia en un sentido objetivo, se compone de la masa de bienes y relaciones patrimoniales que son objeto de la sucesión. En este último sentido, o sea, en el sentido objetivo, debe aclararse que mientras el titular de un patrimonio vive, no puede hablarse de herencia. Por ello se ha

²⁰ Martínez Morales, Rafael, Derecho administrativo, ed. Oxford, México, 2000.

podido decir que herencia es el nombre que toma el patrimonio del causante de la sucesión “mortis causa”²¹(De Pina. 1983. P. 265)

Los romanos llamaban “**usucapión**” a la posesión continuada por cierto tiempo que confería el dominio de los bienes muebles e inmuebles los ciudadanos de roma, pero como la propiedad por este medio también se daba por parte de ciudadanos que no eran de esta ciudad, se le dio el nombre de “exceptio” o “praescriptio” para diferenciarlo del primero transcurrido el tiempo la doctrina a hecho las distinciones correspondientes: usucapión es el modo de adquirir el dominio y algunos derechos reales; prescripción es el modo de extinguirse las acciones nacidas por razón de las obligaciones.

Mientras que la usucapión necesita como requisito esencial para su existencia el de la posesión, la prescripción extintiva solo necesita un acto negativo del titular del derecho subjetivo: la inacción o el inejercicio de su derecho. La usucapión produce el efecto de adquirir el derecho real y a quien la beneficie, a la vez que hace extinguirse ese mismo derecho en su antiguo titular.

“Las teorías subjetivas se fundan en una presunción relativa a la voluntad del titular de un derecho y se basan en que este, al no ejercitarlo, tiene el ánimo de abandonarlo o de renunciar a el. Luego quien se posesione del derecho así abandonado, lo adquiere por razón de ocupación afirmada por el transcurso de un lapso de tiempo que la ley debe determinar para evitar despojos injustos”²²(Muñoz. 1971. p. 166)

Ocupación o apropiación. La ocupación a sido la forma de adquirir el dominio más recurrente en el origen de la propiedad y en el derecho primitivo. Supone la adquisición física, permanente de una cosa con el propósito de adueñarse de ella, cuando no tiene dueño. Este método ha reducido su importancia como un medio de adquirir la propiedad en el derecho moderno al estar reservado para adquirir determinados bienes muebles. Tratándose de bienes inmuebles ya no es un método utilizado para adquirir la propiedad. Para que este supuesto jurídico se necesita, la aprensión o detención de la cosa, ejecutar la aprensión de la cosa en forma

²¹ De pina Vara, Rafael. Elementos de Derecho Civil Mexicano, Porrúa. 1983

²² Muñoz Luis. Derecho Civil Mexicano. Ediciones Modelo. México. 1971

permanente con el ánimo de adquirir el dominio, recaer en cosas que no tengan dueño y que su legítima procedencia se ignore.

Los casos en que se ha dado este tipo de situaciones son en la apropiación de animales, de aguas y tesoros.

Para el caso de la caza se considera que los animales son de quien posee el terreno y por ende solo este puede cazarlos o también lo puede hacer un tercero con autorización del dueño. Si el animal muriera en terrenos ajenos, el propietario del terreno deberá entregar el animal al cazador o permitir que este entre por él, se considera capturado el animal que ha sido muerto por el cazador durante el acto venatorio y también el que está preso en redes.

En el caso de la pesca está regulada por el código civil y reglamentación administrativa, tratándose de pesca en altamar, esta será libre atendiendo al derecho internacional. Cuando la pesca se realice en terrenos privados solo el o una persona autorizada puede realizar esta actividad considerando que, al encontrarse en propiedad privada, los peces son propiedad del particular.

Por unión, mezcla e incorporación, también conocida como accesión de muebles a mueble surge cuando por acuerdo de voluntades entre los dueños de dos cosas, deciden unirlas para formar una sola, si en ese caso se puede distinguir cual es la principal y cuál es la accesorio, el dueño de la principal pagara al otro el valor del accesorio, en caso de que la separación no sea posibles se tomara en cuenta el valor de cada una y la de mayor cuantía pagara a la otra como si se tratara de una accesorio.

Si el dueño de la parte accesorio solicita la separación de su participación, este deberá pagar daños y perjuicios al principal al perder su forma final de la cosa por retirar esos componentes e incluso en algunos casos se puede dar que la cosa sea destruida.

Un caso similar es la mezcla o confusión:

“La mezcla se refiere a los sólidos y la confusión a los líquidos. Se diferencian de la incorporación en que no puede saberse cual sea la cosa

principal y cual la accesoria, ya que se obtiene un producto nuevo.”²³
(Soto. 1998. P. 169)

Los tesoros con aquellos objetos de valor ocultos de reciente descubrimiento cuyo dueño principal se ignore sin considerar que estos son frutos de la tierra donde se encuentren. Esta posesión se adquiere mediante la ocupación por ende se entiende que el tesoro es de quien lo descubre siempre y cuando sea descubierto en su propiedad, este hallazgo no puede ser adquirido por accesión. Para el caso de encontrarlo en propiedad ajena y goce del beneficio de la posesión, esta deberá ser casual pero el tesoro será dividido con el dueño de la propiedad aun cuando se trate de propiedad del poder público.

La **subrogación** surge cuando una persona tiene interés en que una obligación sea liquidada o satisfecha, pagando esta la deuda del principal, tomando su lugar como acreedor. Se trata de una subrogación real cuando se sustituye una cosa con otra cosa, y se da una subrogación personal cuando una persona sustituye a otra persona.

Bienes adquiridos mediante garantía prendaria con interés.

Lo que deja en evidencia es que las autoridades quieren aumentar la cantidad y calidad de la información para tener la capacidad de tener declaración de generación automática, eliminar las declaraciones informativas (generando compulsas automáticas) y principalmente generar bases de datos que permitan la consulta de datos y aumento en la recaudación.

Pero aún hay brechas por donde los asesores como los contribuyentes pueden transitar sin tener que reportar los datos con un CFDI y permitiendo que el contribuyente se encuentre con la posesión de inventarios sin haber realizado compras (que a su vez están previamente fiscalizadas con un CFDI) esto en ningún caso de los mencionados se considera evasión fiscal.

²³ Soto Álvarez, Clemente. Prontuario de Introducción al Estudio del Derecho y Nociones de Derecho Civil. Ed. Limusa Noriega. México. 1998

Los ingresos por contratos de mutuo con interés y garantía prendaria con público en general son uno de los casos que llevan al contribuyente a una situación donde se ve en la necesidad de enajenar los bienes que le han sido dejados en garantía para recuperar total o parcialmente el préstamo otorgado, pero para este caso no existió una compra del bien por lo cual se encuentra con una venta que tendrá que facturar pero no contara con el CFDI de la compra.

Para resolver esta situación las autoridades permiten al contribuyente acumular solo el diferencial entre el préstamo otorgado y el importe cobrado al deudor o en su caso el importe recuperado a través de la venta,

Al momento de realizar el préstamo encontramos esta operación en una cuenta por cobrar y esta se cancelará al momento de realizar el cobro y la diferencia se envía a resultados.

Si no se realiza el cobro se deberá hacer una reclasificación a inventarios en recuperación al ser vendido se cancela la cual del almacén y la diferencia se envía a resultados. Si la diferencia es negativa esta no se considera deducible.

Sin olvidar que si se realiza el préstamo superior a 5,000.00 deberá hacerlo con cheque para abono a cuenta del beneficiario.

Cuando nos encontramos en situaciones donde no existen CFDI para demostrar la deducción o reducción adquieren más importancia los papeles de trabajo realizados para controlar y determinar estas operaciones adjuntando los documentos legales y mercantiles que demuestran los importes.

“El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad.”²⁴
(CCF, Art. 2384, pág. 219)

Para este caso está permitido estipular intereses en este contrato considerándose legal y convencional siendo el importe superior al interés legal pero en el momento

²⁴ Código Civil Federal

que note que se trata de un interés desproporcional o que el contrato está viciado, el podrá igualarlo al interés legal siendo este del 9%.

El cambio de modalidad es un caso que se puede considerar intermedio ya que hablando de las personas morales que tributan conforme a su flujo del efectivo estas estuvieron en otro régimen lo cual les genero inventario final, que no es propio del actual donde se encuentran por lo cual se les permite deducir este inventario que no es una compra (concepto deducible en este régimen) pero que no acarrea problema al estar contemplado como facilidad en la regla 3.21.6.6 RMF 2018.

2.8. Administración de inventarios

Los inventarios son un elemento que no se debe de perder de vista en ningún momento por parte de la empresa, dado que representa bienes y materiales que afectan directamente a la producción y/o comercialización, de igual manera involucra el capital, utiliza espacio de almacenamiento, requiere de manejo, conservación, mantenimiento, se deteriora y, en algunos casos se vuelve obsoleto, causa impuestos, necesita ser asegurado, puede ser robado y algunas veces se pierde.

Este concepto no es algo que se deba tomar a la ligera ya que un mal manejo y decisiones equivocadas por parte de la administración puede crear una situación de aumento de costo colateralmente una pérdida o disminución de utilidades. En un enfoque económico o contable se puede apreciar que los inventarios pueden ser un activo por representar un derecho para poder ser vendido o realizado y al mismo tiempo puede ser un pasivo al representar una serie de compromisos de pago para poder conservarlo o tenerlo y esta situación empeora si se tienen los artículos equivocados en el almacén.

A falta de un buen manejo por parte de la administración, puede suceder que se deba interrumpir el proceso de producción; la falta de componentes puede derrumbar una línea de ensamble y provocar que los ensambles terminados solo se llenen de polvo; que cierre la entidad por el periodo de tiempo que le lleve tener de nuevo el producto

que se dedica a enajenar e incluso que un paciente muera en manos del doctor por falta de los elementos para realizar su reanimación.

Los problemas a los que se enfrenta un administrador al momento de monitorear y controlar sus inventarios son el definir el que y cuando ordenar cada artículo, cuanto se necesita, cuanto tardara en llegar, cuando ordenarlo y donde y como almacenarlo.

“la función primordial de los inventarios el amortiguamiento y desacoplamiento, pues funciona como amortiguador de golpes entre las demandas de los clientes y la capacidad de producción del fabricante, entre los requerimientos de ensambles finales y la disponibilidad de los componentes, entre los materiales que ingresan necesarios para la operación y los resultados de la operación precedente, y entre los procesos de fabricación y la oferta de materias primas.”²⁵(Rodas. 1999, p. 183)

Por desacoplar se puede entender como separación o limitar la dependencia directa de las fuentes de suministro y abastecimiento, solo cuando se enfrenta una escalada en los precios de los componentes del inventario, es recomendable comprar en demasía ya que esto permitirá que la empresa tenga mayor soltura en la toma de decisiones y en hacer frente a contingencias antes planteadas, siempre se debe analizar ampliamente esta decisión ya que en algunos casos es más fácil aceptar la alza en los precios, a tener que desembolsar los costos adicionales en el mantenimiento del almacenaje y las pérdidas por mermas o deterioro.

Cuando hablamos del hecho de constituir un inventario por anticipado este deberá ser elegido con precaución para no emplear de una manera equivocada los recursos disponibles, siempre es recomendable que se le dé la prioridad a los artículos que requieran mayor cantidad de trabajo y menor materiales, de lo contrario en un periodo en el que la demanda se eleva por más materiales que se incorporen la mano de obra tendrá una capacidad limitada para darle salida a la producción.

No todos los artículos son susceptibles de ser comprados en el momento de ser requeridos y en algunos caso son susceptibles de pasar por un periodo de escasez, por ende algunas empresas que se dedican a la venta de productos elaborados a base de frutas de temporada no aceptan el hecho de tener que cerrar por

²⁵ Rodas Carpizo, Alejandro. Administración de la producción e inventarios. Ed. Continental SA de CV. 1999. México.

temporadas y reanudar trabajos a marchas forzadas para cuando se tiene la materia prima, por ello compran la mayor cantidad de materiales en periodos de cosecha, la procesan, la deshidratan y la almacenen con los más altos estándares de calidad, con ello pueden trabajar todo el año a un ritmo constante, conservando el gusto del público y cuidando sus relaciones con los clientes. Como se puede observar no siempre es recomendable tener en almacén solo lo necesario para trabajar durante un periodo corto de tiempo ya que no siempre el proveedor de los suministros tendrá los elementos para abastecer la producción, y más si estos se producen a una velocidad más lenta.

En los momentos en que se determine una reserva mínima para darle holgura a la llegada de los materiales por parte del proveedor y se satisfaga la demanda de los clientes estaremos frente a un inventario de seguridad, inventario de amortiguamiento, o inventario de reserva.

Los artículos pueden pasar por varios procesos que están separados por distancias largas que incluso pueden tratarse de países o continentes diferentes he incluso recorrer las mismas distancias al momento de ser entregados a los clientes, estos inventarios se deben considerar como en tránsito ya que los riesgos siguen a cargo del vendedor y pueden sufrir cualquier contingencia además de incurrir en costos adicionales que deberán ser reconocidos.

No solo se cuida el minimizar costos o desembolsos adicionales si no la necesidad de prever el costo que representa el no tenerlo en el momento que sea requerido, esto es el caso de la llanta de refacción, que por no realizar su compra cuando se adquiere el automóvil se podrá llevar años en que estas no sean requeridas pero el día que esta sea necesaria se deberá pagar las consecuencias de no haber anticipado dicha compra.

Los costos de preparación comprenden formular una orden de pedido, detallar el artículo que se solicitara, realizar el pedido, seguimiento, procesar las facturas y preparar el pago. Comúnmente este costo no se observa desglosado en la

operación, pero lo podemos encontrar oculto dentro de la nómina ya que este es el rubro de referencia para remunerar la realización de estas operaciones.

Los costos de mantenimiento son aquellas erogaciones a las que se incurren por el solo hecho de tener un artículo en el inventario, siendo estos, costos por deterioro, mermas, obsolescencia, robos, supervisión, alimentación (en el caso de activos biológicos), refrigeración, pérdida de valor en el mercado, seguros, resguardo de valores, instalaciones, mantenimiento del edificio entre otros, pero sin olvidar que según algunos criterios algunos de estos se consideran gastos indirectos.

Los costos de desabasto surgen por la insuficiencia para poder atender la demanda tanto de materiales como de artículos terminados, en la operación es fácil identificar esta situación, pero lo complicado surge al momento de querer cuantificarlo. Se puede dar la situación donde el cliente cancele su compra por el hecho de tener un retraso en la entrega del producto comprado o incurrir en costos de embarques de emergencia para poder satisfacer la solicitud del cliente a tiempo.

Al momento de perder una venta no solo se pierde la ganancia esperada por esa transacción si no también permite un mejor posicionamiento de los competidores en el mercado, además de que la insatisfacción de este cliente repercutirá en la toma de decisiones para sus compras futuras además de que el disgusto se puede propagar entre los clientes futuros potenciales (pérdida de prestigio).

Método justo a tiempo (JIT)

Desde el punto de vista empresarial no existen barreras para la producción ya que el mundo es una hoja en blanco llena de oportunidades donde se pueden encontrar un abanico de opciones listas para ser aprovechadas, desde materias primas a precios descontados por el volumen de compra, mano de obra económica, impuestos reducidos, apoyos gubernamentales para el desarrollo, zonas

estratégicas diseñadas para la creación de corredores industriales con accesos a diferentes medios de transportes, disponibilidad de tecnología de punta...etc.

La exigencia del mundo globalizado obliga a crear estrategias de entregas, producción, almacenamiento entre otros con redes de logística cada vez más complejas, sin embargo las economías que se han visto obligadas a evolucionar salen en búsqueda de entidades que estén operando con partes que beneficien a su giro principal garantizando así el abasto y permitiendo un crecimiento controlado, dando origen a grandes cadenas multinacionales con células (filiales) operando en diferentes regiones que les otorgan beneficios específicos.

Las principales organizaciones que son susceptibles de incorporarse a esta cadena de producción o suministro son; las que se dedican a la fabricación de productos de alta calidad que los obtiene con bajos costos, con alta efectividad al momento de realizarla entre los clientes, así como una poseer flexibilidad al momento de implementar cambios en el diseño como a los cambios en el volumen, este tipo de empresas se consideran competitivas ante los ojos del mundo.

La filosofía de este concepto busca eliminar los desperdicios que no son otra cosa que los elementos que no aportan valor al producto, fabricar los artículos de acuerdo a las especificaciones del cliente, atención inmediata a las demandas, modificaciones e innovación, manejar un bajo costo en la producción, apoyo mutuo entre trabajadores y proveedores basado en la confianza, tener un equipo de trabajo responsable poniendo empeño en el trabajo por hora y debido a que los trabajadores son la fuente de la producción estos deben ser partícipes en la propuestas de mejora y sobre todo se les debe proveer capacitación manual e intelectual.

Este método considera que el inventario no aporta nada en la operación, más bien disminuye las utilidades por el gasto de mantenimiento que representa, se prevé que usando este método reducirá la necesidad de inventario y procurará tener el mejor material, en el momento preciso, en el lugar adecuado y en la cantidad exacta. Una entidad no es algo que puede cambiar de la noche la mañana ya que tienen personal que no responde de manera inmediata a los cambios drásticos, por lo cual

algunas empresas prefieren realizar cambios graduales pero sostenidos buscando la mejora continua.

2.9. Extinción de las obligaciones

En cuanto son contraídas las obligaciones serán extintas mediante cualquiera de los siguientes medios:

- Pago.
 - Dación de pago.
 - Compensación.
 - Confusión.
 - Remisión.
 - Novación.
 - Perdida de la cosa.
 - Terminio extintivo.
 - Prescripción extintiva.
 - Nulidad.
 - Resolución.
 - Recisión.
 - Revocación.
- a) Pago, es la entrega de una suma de dinero previamente acordada para cancelar una obligación con un acreedor.
- b) Dación de pago, consiste en dar un bien o servicio para saldar una obligación, aunque este no sea el medio previamente acordado, esto solo surte efecto si el acreedor acepta dicho intercambio.
- c) Compensación, es el medio de extinguir obligaciones, a través del cual ambas partes reúnen las características de deudor y de acreedor y por así convenir a sus intereses deciden extinguir sus derechos de cobro que el uno sobre el otro hasta por el importe de la menor (sin realizar desembolsó alguno). Quedando solo el diferencial que existía entre una deuda y la otra. En la figura del embargo se pudiere observar esta figura de manera forzada.

“Efectos de la compensación. La compensación equivale a doble pago y, en consecuencia, extingue ambas deudas si son del mismo valor, y si son desiguales, extingue la mayor hasta por el importe de la menor.”²⁶

- d) Confusión, este método de extinción de las obligaciones se da cuando los derechos de cobro y las obligaciones de pago recaen en la misma persona de tal forma que no pueden ser exigidas.
- e) Remisión, esta situación se da cuando se desiste del cobro, por ende se perdona.
- f) Novación, la novación es una situación en la cual se cambien sustancialmente las obligaciones contraídas en un inicio remplazando a las primeras. Este tipo de acuerdos siempre deben de constar por escrito. La novación en algunos casos cambia la obligación, la forma de extinción y/o el deudor o acreedor.
- g) Perdida de la cosa, esta situación se da cuando la cosa objeto de la operación se daña, se destruye o queda definida como no apta para la realización de fin para la que fue creada o adquirida. En algunos casos se da por concluida la operación pagando una indemnización.
- h) Prescripción extintiva, en la mayoría de los casos se considera que las obligaciones no son de carácter permanente, en consecuencia las normativas establecen tiempo para que el acreedor ejercite sus derechos, en caso de no hacerlo la obligación se considera concluida.
- i) Nulidad, se considera que un acto es anulable o nulo cuando este a pesar de reunir los elementos de existencia, se encuentra viciado por error, dolo o lesión, también si en el momento de su realización alguna de las partes se encontraba incapacitado para celebrar dicho acto o carece de la forma que la ley ordena. Puede ser invocada por cualquier interesado y no se ve afectada por la comprobación de prescripción.
- j) Resolución, surge cuando una autoridad competente otorga un beneficio o liberalidad de una carga a una persona.

²⁶ Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho. Ed. Porrúa. México. 2002

- k) Recisión, esta situación se da cuando se invalida o anula un contrato por acuerdo de las partes, o porque alguna de las partes no cumplió con sus obligaciones y la otra se ve en la necesidad de darlo por concluido.
- l) Revocación, es una decisión unilateral mediante el cual una de las partes anula o se retracta de lo pactado en el acto jurídico.

2.10. Complemento de pagos

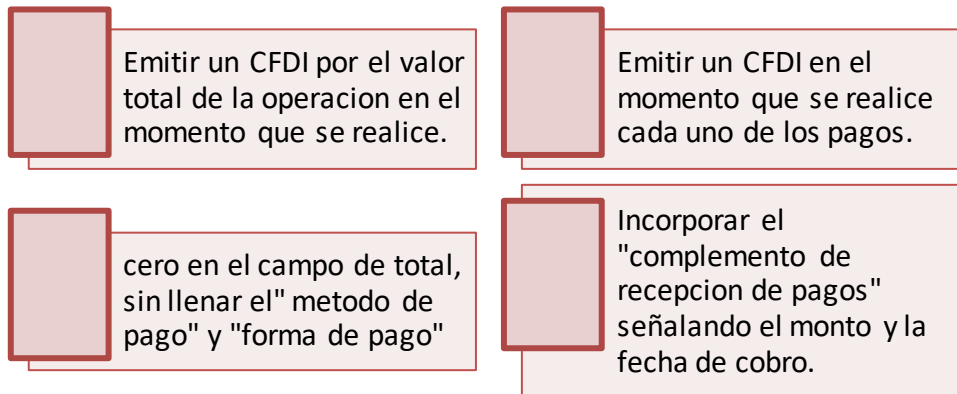
Los comprobantes fiscales y su complemento de pagos, desde un punto de vista general busca identificar todas las operaciones que realiza el contribuyente e identificar las retenciones, impuestos contenidos dentro de la operación e identificar el momento de causación.

El artículo 29, segundo párrafo, fracción VI del Código Fiscal de la Federación (CFF), señala que los comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) deben cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria (SAT), mediante reglas de carácter general; por otra parte el artículo 29-A del citado código en su fracción VII, inciso b, establece la forma en que deben facturarse las operaciones que se pagan en parcialidades, señalando también que el SAT podrá establecer mediante reglas de carácter general términos para la facturación de estos pagos.

Asimismo, la Resolución Miscelánea Fiscal vigente (RMF) en las reglas 2.7.1.32. y 2.7.1.35. establece que cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición parcialidades- o bien cuando al momento de expedir el CFDI no reciba el pago de la contraprestación pago diferido-, los contribuyentes deberán utilizar el mecanismo contenido en la regla 2.7.1.35. para reflejar el pago con el que se liquide el importe de la operación.

El mecanismo establecido en la citada regla 2.7.1.35. de la RMF es la emisión del CFDI que incorpora el complemento para recepción de pagos, también denominado “Recibo Electrónico de Pago”.

Cuando una prestación no se pague en una sola exhibición



El monto del pago se aplicará proporcionalmente a los conceptos que compongan el comprobante.

Cuando se traten de pagos diferidos, deberá hacer los 3 primeros pasos dejando pendiente la parte del complemento de pagos para el momento en el que realice el cobro de la contraprestación.

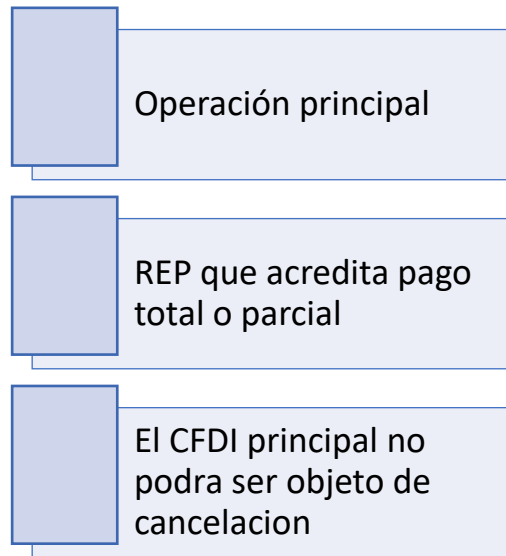
Para determinar a qué comprobantes se le expedirá el complemento de pagos se estará a lo siguiente:

- 1.- Se atenderá a lo que establezca alguna disposición jurídica expresa.
- 2.- De no haberla se estará a lo que convengan ambas partes.
- 3.- Cuando no exista acuerdo entre las partes, el pagador podrá informar al acreedor los folios e importes que está pagando, contando con 5 días naturales para dicha notificación.
- 4.- En caso de que no realice dicha notificación, el pago se aplicará a los comprobantes más antiguos.

Los comprobantes de pago se podrán expedir uno a uno en el momento que se realicen los pagos, o se podrá expedir uno por todos los pagos recibidos durante el mes, siempre y cuando estos pertenezcan al mismo acreedor.

Terminado el periodo de un mes solo se contará con diez días naturales para realizar el recibo electrónico de pago (REP) de los pagos recibidos del mes inmediato anterior.

Cuando ya se cuente con al menos un (REP)



Las correcciones en este caso se deberán hacer mediante notas de crédito por devoluciones, descuentos y bonificaciones. Solo en caso de error en el RFC se podrá cancelar el CFDI principal, corriendo con la misma suerte sus complementos (Refacturación total)

En el caso de la cancelación del REP esta podrá realizarse en cualquier momento expidiéndose otro en sustitución, en caso de que el error consista en que este no debió haber expedido ya que la operación ya había sido pagada, se podrá cancelar, expidiendo otro con valor de un peso.

Cabe señalar que este complemento de pagos solo es compatible con la factura versión 3.3

El complemento de pagos deberá:

- I. Contener el valor 1.0 correspondiente a la versión que se esta implementando.
- II. Contener información detallando cada forma de pago y los montos recibidos.

- III. Fecha y hora de la recepción del pago.
- IV. La forma de pago deberá ser siempre diferente a “99- por definir”.
- V. Definir la moneda con la que se recibió el pago, no se permitirá el uso de “xxx” destinado para transacciones en que no interviene ninguna moneda.
- VI. Tipo de cambio de la moneda con respecto al peso en el momento de la recepción del pago.
- VII. Señalar el monto mismo que siempre deberá ser superior a “0”.
- VIII. Numero de operación (esto de momento es opcional y corresponde a folios de cheques, clave de rastreo SPEI, o cualquier otro número de referencia que permita identificar la operación)
- IX. RFC de la entidad emisora de la cuenta origen (aun es opcional).
- X. Nombre del banco de la cuenta origen (esto de momento solo es obligatorio para los extranjeros).
- XI. Cuenta del ordenante de 10-50 dígitos (obligatorio solo para extranjeros).
- XII. RFC de la entidad operadora de la cuenta destino (opcional).
- XIII. Numero de cuentas del beneficiario 10-50 dígitos (aun opcional).
- XIV. Contar con un sellado digital.
- XV. Asociar los folios fiscales de los documentos objeto de pago.
- XVI. Para control interno se permite señalar una serie.
- XVII. Complementando lo anterior se puede señalar un folio.
- XVIII. Se debe señalar el tipo de moneda del documento relacionado.
- XIX. Tipo cambio del documentó relacionado (obligatorio si la moneda no es la misma con la que se realizó la operación no es la misma que con la que se realiza en pago).
- XX. Método de pago registrando la clave “PPD” que se registró en el método de pago del documento relacionado.
- XXI. Indicar el número de parcialidad.
- XXII. Registrar el saldo insoluto de la última parcialidad realizada (importe del saldo anterior).
- XXIII. Registrar el importe que se está pagando o abonando.
- XXIV. Señalar el saldo insoluto después de aplicar la presente parcialidad.

XXV. No se desglosan impuestos.

Debido a que la situación fiscal del contribuyente va pasando por una etapa de evolución, se ve en la necesidad de usar esas mismas herramientas a su favor por lo cual cito textualmente una tesis publicada por la Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXII, octubre de 2005 Pág. 2471 ya que a mi criterio el complemento de pagos que en este caso es materia de estudio servirá de documentación comprobatoria para sustentar el pago de una operación realizada.

RECIBO DE PAGO ELECTRÓNICO. VALOR PROBATORIO DE LA DOCUMENTAL IMPRESA CORRESPONDIENTE.

El artículo [210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles](#) reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología, condicionando su valor a la fiabilidad del método en que haya sido generada, comunicada, recibida o archivada, y en su caso, si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta. De esta manera, el legislador, ante los avances de la tecnología, contempló la posibilidad de que en los juicios seguidos ante los tribunales se exhibieran y valoraran elementos probatorios distintos a los convencionales, tales como testimoniales, periciales, documentos, entre otros; consecuentemente, la información generada por la vía electrónica (internet, comercio electrónico y análogos), tiene un respaldo legislativo, a efecto de crear seguridad jurídica en los usuarios de tales servicios. Así, la valoración del material probatorio en comento no debe sujetarse a las reglas convencionales de justipreciación, sino al apartado específico del numeral en estudio; de esta manera, un recibo de pago de impuestos realizado electrónicamente no carece, por tal circunstancia, da eficacia probatoria, ya que lo que se habrá de tomar en consideración, en su momento, son los datos que corroboren su fiabilidad, como son el código de captura y sello digital, y no elementos ajenos a la naturaleza de los documentos electrónicos, tales como si se trata del original de una impresión.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 328/2005. María Alejandra Carrillo Gómez. 24 de agosto de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Carlos Alfredo Soto Morales.

Para los casos en los que se realizan operaciones de financiamiento, se realiza la solicitud del préstamo, el acreedor autoriza el crédito, emite el CFDI solo por los intereses y al momento del cobro expide el REP.

En la realización de pago a través de un tercero, el vendedor entrega el producto al comprador, el comprador da la indicación al tercero para que le pague al vendedor, el vendedor expide el CFDI al comprador con las características de un pago en una solo exhibición.

A diferencia de lo que listo sobre los métodos de la extinción de las obligaciones, el SAT reconoce los siguientes:

c_FormaPago	Descripción
01	Efectivo
02	Cheque nominativo
03	Transferencia electrónica de fondos
04	Tarjeta de crédito
05	Monedero electrónico
06	Dinero electrónico
08	Vales de despensa
12	Dación en pago
13	Pago por subrogación
14	Pago por consignación
15	Condonación
17	Compensación
23	Novación
24	Confusión
25	Remisión de deuda
26	Prescripción o caducidad
27	A satisfacción del acreedor
28	Tarjeta de débito
29	Tarjeta de servicios
30	Aplicación de anticipos
31	Intermediario pagos
99	Por definir

2.11. Comprobante fiscal digital por internet anexo 20

Los campos informativos con los que debe de contar este comprobante son:

- 1) Valor “3.3” correspondiente a la versión.
- 2) Serie, 1-25 dígitos alfanuméricos.
- 3) Folio, 1-40 Dígitos alfanuméricos.
- 4) Fecha y hora correspondientes al lugar donde se expide el comprobante.
- 5) Sello del comprobante fiscal generado con el certificado de sello digital.
- 6) Forma de pago, seleccionando una de las opciones si al momento de la realización del comprobante ya se realizó el cobro y se cómo la forma, para este caso ya no se debe emitir un REP. En caso de que el pago se realice en más de una forma, se deberá señalar la que represente la mayor parte de este o la que considere conveniente si son pagos de la misma cuantía. En el caso de que no se realice cobro alguno en ese momento se deberá señalar “99 por definir”, si el cobro se realiza en especie se deberá elegir el de “12. dación de pago”.
Si se llega a devolver la mercancía se deberá expedir una nota de crédito tipo egreso con la forma de pago que tiene el documento que la origina.
- 7) Numero de certificado que identifica al certificado de sello emisor.
- 8) Datos del certificado que se utilizó para la emisión del comprobante.
- 9) Las condiciones de pago son opcionales y solo aplican para los CFDI de tipo ingreso y egreso.
- 10) Subtotal, siendo este el importe antes de impuestos y descuentos, solo en el caso de comprobantes de tipo “traslado” este dato deberá ser 0.
- 11) Se puede registrar el importe total de los descuentos aplicables antes de impuestos. No se permiten valores negativos. Se debe registrar cuando existan conceptos con descuento.
- 12) Se debe registrar la clave de la moneda utilizada para expresar los montos.
- 13) Se puede registrar el tipo de cambio de la moneda que corresponda con la moneda registrada en el comprobante.
- 14) Se deberá señalar el total de la operación después de aplicar los descuentos correspondientes, aplicado las retenciones y registrando los impuestos aplicables.

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

- 15) Registrar el código de identificación del comprobante, Traslado, ingreso, egreso, pago o nómina.
- 16) Método de pago ya sea pago en una sola exhibición (PUE) o pago en parcialidades o diferido (PPD).
- 17) Señalar el lugar de expedición y el código postal correspondiente.
- 18) Confirmación de recepción por parte del SAT.
- 19) Señalar el tipo de relación con otros comprobantes pudiendo ser estos:

c_Tipo Relación	Descripción
01	Nota de crédito de los documentos relacionados
02	Nota de débito de los documentos relacionados
03	Devolución de mercancía sobre facturas o traslados previos
04	Sustitución de los CFDI previos
05	Traslados de mercancías facturados previamente
06	Factura generada por los traslados previos
07	CFDI por aplicación de anticipo
08	Factura generada por pagos en parcialidades
09	Factura generada por pagos diferidos

- 20) RFC del emisor.
- 21) Se puede registrar el nombre, denominación o razón social del emisor del comprobante.
- 22) Se debe especificar la clave del régimen fiscal del contribuyente emisor bajo el cual se está emitiendo el comprobante.
- 23) Se debe registrar la Clave del Registro Federal de Contribuyentes del receptor del comprobante.
- 24) Se puede registrar el nombre, denominación o razón social del contribuyente receptor a registrar en el comprobante.
- 25) Se captura el número de registro de identidad fiscal del receptor del comprobante fiscal cuando este sea residente en el extranjero.
- 26) Se debe registrar la clave que corresponda al uso que le dará al comprobante fiscal el receptor.

- 27) Clave del producto o servicio de acuerdo con el catálogo publicado por el SAT adicionando en el siguiente campo la información que detalle el producto o servicio. Cuando el artículo a facturar no se encuentre en el catálogo deberá colocar "01010101".
- 28) Cantidad de bienes o servicios por los que se expide el comprobante.
- 29) Clave de la unidad ejemplo: KG= kilogramo, LTS= litros...etc.
- 30) Unidad (detalle de la clave de la unidad seleccionada).
- 31) Descripción, agregando datos adicionales propios de la unidad que se factura, como peso, medida...
- 32) Valor por unidad por el cual se expide el comprobante.
- 33) Importe correspondiente a multiplicar el valor unitario por el número de unidades que se facturan.
- 34) Importe del descuento en caso de existir.
- 35) Llevar los impuestos aplicables desglosados, señalando la base y la tasa o cuota.
- 36) Número de pedimento en caso de importación.
- 37) Cuenta predial en caso de arrendamiento.
- 38) Se puede colocar un número de identificación para diferencia productos similares.

2.12. Expedición de comprobantes en operaciones con el público en general

Partiendo de la generalidad de la obligación, el contribuyente se encuentra en la situación, no solo de declarar la totalidad de los ingresos percibidos si no de contar con un CDFI que ampara estas operaciones, pero no solo se trata de tenerlos, si no que cumplir en tiempo, para ello el artículo 39 de Reglamento de Código fiscal de la federación establece que quien tenga la obligación lo deberá expedir a más tardar dentro de las veinticuatro horas siguientes a que haya tenido lugar la operación, acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo.

Lo anterior se deberá cumplir si solo nos limitamos a la mencionada normatividad pero para tal efecto la RMF para el 2018 establece que podrán elaborar un CFDI diario, semanal o mensual donde consten los importes correspondientes a cada una

de las operaciones realizadas con el público en general del periodo al que corresponda y, en su caso, el número de folio o de operación de los comprobantes de operaciones con el público en general que se hubieran emitido, utilizando para ello la clave genérica en el RFC a que se refiere la regla 2.7.1.26. (XAXX010101000 para operaciones con nacionales, XEXX010101000 para operaciones con extranjeros) es de suma importancia que se estudian los apartados anteriores ya que en cada comprobante se establecen obligaciones específicas que se activaran al informar que se trata de una operación con extranjeros.

Los contribuyentes que tributen en el RIF podrán elaborar el CFDI de referencia de forma bimestral a través de Mis cuentas, incluyendo únicamente el monto total de las operaciones del bimestre y el periodo correspondiente.

Para el uso de esta facilidad se deberá contar con algún medio de comprobación de ingresos donde conste el registro de las operaciones por las cuales se expide el comprobante, los contribuyentes podrán remitir al SAT o al proveedor de certificación de CFDI, según sea el caso, el CFDI a más tardar dentro de las 72 horas siguientes al cierre de las operaciones realizadas de manera diaria, semanal, mensual o bimestral.

Complementario a lo mencionado las autoridades por medio de la Ley de ingresos de la federación para el ejercicio 2018 en su artículo 23 establece que los contribuyentes del RIF podrán expedir un comprobante global sin necesidad de desglosar los impuestos correspondientes.

“Para los efectos de la presente fracción se entiende por actividades realizadas con el público en general, aquéllas por las que se emitan comprobantes que únicamente contengan los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. El traslado del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios en ningún caso deberá realizarse en forma expresa y por separado.”²⁷ (LIF, artículo 23 F I segundo párrafo)

²⁷ LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2018

No obstante, para efectos del pago del impuesto al valor agregado se deberá pagar aplicando los porcentajes que van del 0% al 8% según la actividad a la que se dedique el contribuyente sin poder aplicar acreditamiento alguno al resultado obtenido, este estímulo fiscal no se considera acumulable para efectos del Impuestos Sobre la Renta. Lo mismo para el impuesto especial sobre producción y servicios solo que con porcentajes que van desde 1% hasta el 120% dependiendo del giro del contribuyente.

Cuando los adquirentes de los bienes o receptores de los servicios no soliciten comprobantes de operaciones realizadas con el público en general, los contribuyentes no estarán obligados a entregárselos cuando el importe sea inferior a \$100.00 (cien pesos 00/100 M.N.), no obstante, deberán incluir dentro del CFDI global en donde consten las operaciones celebradas con el público en general.

2.13. Control de inventarios para las gasolinas.

En el camino hacia regulación de la información generada por parte de los contribuyentes hacia los organismos fiscalizadores encontramos al sector energético al cual se le han atribuido cargas adicionales donde se ven obligados llevar programas de control de inventarios y proporcionando una visión más transparente de las operaciones que se realizan, determinando con ello bases de los impuestos más precisas.

Del artículo 28 CFF se desprenden obligaciones más específicas que van encaminadas al control, administración, identificación... de los inventarios identificando a los mismos como una fuente principal de ingresos en los diferentes sectores empresariales, pero sobre todo el sector comercial, de este se desprende lo siguiente:

1. Llevaran sistemas y registros contables cumpliendo con los requisitos de comprobación, tipo de registro de los asientos contables establecidos en el artículo 33 del RCFF.

2. Reiterando lo establecido en el RCFF se aclara que el asiento deberá ser analítico, contando con 2 meses a partir de que se realizó la operación para realizar la integración del asiento en la contabilidad.
3. La contabilidad deberá ser llevada y conservada en el domicilio fiscal del contribuyente, sin embargo, permite llevar procesar a través de medios electrónicos parte de ella en un domicilio diferente sin contravenir lo establecido al inicio de la citada obligación.
4. Llevaran un registro que permita el control e identificación de los componentes del inventario, ya sea que estén en proceso de producción o terminados en orden cronológico, fechado, distinguiendo los aumentos y disminuciones (detallando la causa). Cabe señalar que esta obligación se puede llevar por cualquier medio solo se pide que reúna todas las características citadas.
5. **Para las personas que enajenen gasolina, diésel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, se establece la obligación de llevar controles volumétricos** cuando lo enajenen en espacios abiertos al público en general mismos que identifican los inventarios iniciales, inventarios finales, producto adicionado y en algunos casos la merma. Estos sistemas deberán operar en todo momento y formar parte de la contabilidad.

Es importante resaltar que la obligación de llevar estos registros no solo es para los contribuyentes que fiscalmente estén obligados si no que esta obligación se extiende para aquellos que se encuentren obligados por otras leyes.

Operacionalmente los elementos que integran los controles volumétricos para gasolina y diésel son:

- Unidad central de control.
- Telemedición en tanques
- Dispensarios
- Impresora para la impresión de comprobantes fiscales.

Los tanques y los dispensarios son los generadores de información que integran los controles volumétricos, dicha información es procesada y almacenada de manera automática en la unidad central de control en formato “XML”.

Las características que debe reunir el formato XML es dado a conocer por SAT bajo el nombre de **“Especificaciones Técnicas para la Generación de volumétricos para Gasolina o Diésel”**. Al momento de ser enviado este deberá ser sellado con el certificado de sello digital reuniendo las características emitidas por el SAT.

Al momento de recepcionar las compras en el sistema los tanques tienen varios campos de información a solicitar por lo cual los documentos emitidos por el vendedor contendrán:

- Tipo de documento.
- Fecha del documento.
- Folio del documento que ampare el volumen de recepción.
- Volumen documentado.
- Precio de compra.
- Fecha y hora de generación de la información.
- Permiso de almacenamiento y distribución.
- Permiso de transporte.
- Total de documentos.
- Tipo de registro, con caracteres “DD”.
- RFC, nombre y permiso del proveedor.

La información que se genera a través de los dispensarios sirve para la determinación de las ventas realizadas por cada uno de los despachadores generando así cortes de caja “exactos” de tal manera que esta información tiene fines fiscales y administrativos pues contiene:

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

- Volumen vendido por cada dispensario en general.
- Volumen por cada manguera en particular.
- Precio aplicado.
- Tipo de producto despachado.
- Fecha y hora de la transacción.

En años pasados el encargado de recepcionar esta información era PEMEX pero con los recientes cambios en este sector se creó la Comisión Reguladora de Energía, siendo una dependencia de la Administración Pública Federal centralizada, con carácter de Órgano Regulador Coordinado en Materia Energética, como se establece en el párrafo octavo, del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

“La CRE tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley de los Órganos Reguladores Coordinados en Materia Energética (LORCME), la Ley de Hidrocarburos, la Ley de la Industria Eléctrica, la Ley de Transición Energética, la Ley General de Cambio Climático y las demás disposiciones jurídicas aplicables, a fin de fomentar el desarrollo eficiente de la industria, promover la competencia en el sector, proteger los intereses de los usuarios, propiciar una adecuada cobertura nacional y atender a la confiabilidad, estabilidad y seguridad en el suministro y la prestación de los servicios.”²⁸
(CRE).

Como parte de esta transición se adiciona que en los controles volumétricos se deberá anexar el número de permiso emitido por la CRE, se eliminó la referencia de PEMEX en los documentos donde se le atribuían facultades a esta dependencia, se sustituyó por el de la CRE y por último se adiciono a la CRE o a cualquier otra autoridad competente, como autoridad para practicar jarreos tratándose de gasolinas y diésel.

Como ya se viene viendo los XML emitidos no son comunes por lo cual se cometen a determinadas especificaciones tanto para el archivo como para el CSD con el cual son selladas previas al envío, por lo cual se estará a lo siguiente:

²⁸ <https://www.gob.mx/cre/que-hacemos>

1. Cuando se deba hacer referencia a gasolina magna se entenderá hecha a gasolina menor a 92 octanos, cuando se trate de Premium será gasolina igual o mayor a 92 octanos y Pemex diésel solo será Diésel.
2. Las referencias para la clave del producto serán aquellas atribuidas por el SAT siendo al momento de la generación de este documento, 32026 para GASOLINA CONTENIDO MIN. 91 OCTANOS, 32025 GASOLINA CONTENIDO MIN.87 OCTANOS y 34015 DIESEL AUTOMOTRIZ.
3. Para el atributo de la clave del cliente, será el número consecutivo y el año del permiso para expendio al público otorgado por la CRE.
4. La clave de la estación será E1XXXXX donde "XXXXX" será el número de la estación, si el número es menos a 5 espacios se deberá colocar al inicio el número de ceros suficientes para con el número de la estación llegar a 5 espacios.
5. El nombre del archivo XML deberá conformarse con el número de permiso de la CRE conforme a lo siguiente:
PL_12345_EXP_ES_AAAAAAAMMDD.HHMMSSRFC.XML, donde
"PL_12345_EXP_ES_AAAA", es el número de permiso para expendio al público otorgado por la CRE.
6. Durante la generación del CSD deberá indicarse en el campo "Nombre de la Sucursal o Unidad" el número de permiso de la CRE separado con el carácter de "_" como se muestra a continuación: PL_12345_EXP_ES_AAAA.

Este tipo de giros empresariales se rigen por normas de calidad donde se monitorea el servicio, el producto vendido, la administración, el almacenamiento. Siguiendo esta línea se impone la obligación de tener tecnologías reguladoras de la emisión de vapores previniendo la emisión de hidrocarburos, que en combinación con los óxidos de nitrógeno reaccionan con la luz solar para producir sustancias oxidantes, entre ellas el ozono. Entre estos compuestos se encuentra el benceno, tolueno, xileno, etilbenceno, 1,2-dibromoetano y 1,3-butadieno.

2.14. Relación de los inventarios con los CFDI y XML

El termino XML es el acrónimo de eXtensible Markup Language (lenguaje de marcas extensible) por sus siglas en inglés, por sí solo no genera acción alguna, pero funge como un almacén ligero de información clasificada por campos preconcebidos para que otros programas puedan leerlos y procesen la información que este contiene.

Se presume que este archivo puede ser editado y creado desde cualquier lector de texto, este archivo es muy similar al HTML con la diferencia que el XML transporta información, mientras que el HTML solo sirve para mostrarlos, el HTML posee etiquetas preconcebidas mientras que el XML puede adicionar las que el creador necesite.

Dejando de ver a la factura como un documento que muestra conceptos que dejaron evidencia de una operación realizada y tomando en cuenta su evolución, podemos observarla como un almacén digital que se encuentra archivado en un sistema computacional de procesamiento exclusivo a favor de las autoridades fiscales.

De lo anterior se podría deducir que este documento lo puede editar cualquiera con los conocimientos suficientes para realizar estos cambios, como consecuencia las autoridades previeron esto y lo solucionaron creando archivos que permitan por parte del emisor, firmar en forma digital la emisión del archivo con la carga de la información que detalla la operación realizada, por su parte los entes fiscalizadores firman dando certeza de que la operación fue realizada.

No obstante, lo anterior el SAT pone a disposición de las partes involucradas el archivo certificado dando fe de que ese es el almacén digital único e irreplicable que ampara la operación realizada, aun cuando dicho documento sea descargado y alterado, siempre será válido el que esta para consulta en el portal, pues esta no puede ser modificado salvo por las personas con acceso a la base de datos donde se encuentra almacenado.

El CFDI no es otra cosa que un XML con las etiquetas que el órgano fiscalizador ha señalado que sean contenidas para fines específicos siendo de tipo dinámicas, pudiendo eliminar o aumentarlas en los futuros archivos a generar. Entonces que

es un CFDI en representación impresa, se podría definir como un conjunto de fórmulas de búsqueda que extraen determinados datos, ordenados de tal forma que sean entendidos por sus usuarios y permitiendo ser consultados en forma física o digital.

La información de los inventarios ya se encuentra dentro de los XML pero esto de momento solo afecta a los contribuyentes que se dedican a la comercialización de productos terminados con un margen de utilidad adicionado.

En un análisis de los datos contenidos en los CFDI encontramos que la autoridad ya identifica el artículo que ingresa por medio de facturación (aún desconoce los momentos de ingreso en el almacén bajo otro medio de adquisición), de igual forma identifica cuando se enajena un artículo con las mismas características (no puede presumir que se trata del que acaba de ingresar ya que eso depende del control en el almacén) de aquí que ya se puede estimar una utilidad al momento de auditar a un contribuyente.

Los inventarios ya son un referente más sólido al momento de revisar los ingresos declarados de un contribuyente que comercializa ya que extrayendo los datos contenidos en los XML y clasificándolos de acuerdo con el uso del comprobante que en este caso serían compras, se puede definir un inventario fiscal adquirido y al momento de compararlo con el levantamiento físico del almacén del auditado se puede determinar el inventario enajenado y en su caso determinar un ingreso por diferencia que se puede presumir como omisión.

2.15. Factura anexo 20

Los campos requeridos para el llenado de este tipo de comprobantes son similares a los señalados en los complementos de pagos y la factura global por lo cual solo es necesario mencionar las características sobresalientes de este y no ser reiterativo.

Si para el momento en que se emita el comprobante ha recibido el pago de la contraprestación al momento de la emisión del comprobante fiscal, los contribuyentes deberán consignar en éste, la clave correspondiente a la forma en que se recibió el pago de conformidad con el catálogo c_FormaPago publicado en el Portal del SAT. Es importante cuidar este apartado ya que si se cubre el campo con la información referente a un método de pago y el comprobante no ha sido pagado al momento de determinar el cálculo de los impuestos, este comprobante participara de la suerte de los comprobantes que si fueron cobrados.

En este supuesto no se debe emitir adicionalmente un CFDI al que se le incorpore, el “complemento de recepción de pagos” porque el comprobante ya está pagado.

Si para el momento de asignar el método de pago, los comprobantes fueron liquidadas con diferentes formas de pago, se tomará en cuenta la forma que abono el importe mayor, sin este criterio no puede ser diferenciado por contar con pagos por el mismo importe, se dejará a criterio del emisor, de momento la forma de pago busca enlazar las operaciones para darle seguimiento en caso de una auditoria continuada con las partes involucradas.

Cuando el cobro sea en especie la forma de pago será colocara la clave “12” (Dación de pago).

Si el tipo de comprobante sea E (Egreso), se deberá registrar como forma de pago, la misma clave que se registró en el CFDI (Ingreso) que dio origen a este comprobante, originado ya sea de una devolución, descuento o bonificación, conforme al catálogo de formas de pago, no obstante si la forma de pago es diferente a la del comprobante principal opcionalmente se podrá registrar la clave de forma de pago con la que se está efectuando el descuento, devolución o bonificación en su caso.

En una operación mercantil se puede dar que las operaciones se fijen a un sobreprecio que funciona como el precio de catálogo o de mercado y del cual se

puede aplicar una bonificación al cliente en las cuales se pueden dar dos situaciones:

1. Que se realice la venta al valor de catálogo, y antes de realizar el cobro se emita una nota de crédito de aplicación al comprobante principal para solo cobrar el precio convenido, pero esta operación contablemente se registra como en una cuenta de resultados, y se bonifican los impuestos derivados de la operación. En este caso deberán existir los dos comprobantes fiscales (principal y nota de crédito).
2. Durante la emisión de la factura se registra la operación al valor de mercado o de catálogo, se agrega el concepto e importe que se pretende descontar o bonificar para que surta efecto en el subtotal o valor principal del concepto que se factura, derivado de este se tiene un solo comprobante con los impuestos y subtotales netos sin necesidad de emitir un comprobante más. La operación se netea al momento de ser contabilizada sin necesidad de mandar importe alguno a la cuenta de resultados.

“Un sobreprecio es la cantidad añadida al costo para alcanzar el precio de venta, un margen es la cantidad de utilidad que se obtiene de un artículo.” (Hingston, 2002, 86).

En el apartado de clave del producto este debe ser relacionado con la clave que para tal caso de a conocer el SAT para tal situación será suficiente con colocar los primero 6 dígitos, es importante señalar que la identificación de la clave de producto o servicio que corresponda conforme al catálogo c_ClaveProdServ, será responsabilidad del emisor de la factura, en razón de ser él quien conoce las características y la naturaleza del producto o servicio que comercializa y amparará el comprobante.

En el caso de numero de predial si este es de composición alfanumérica, estas deberán ser sustituidas por “0”.

Cuando el producto se venda en paquetes, kits o cualquier otra forma que agrupe varias unidades o accesorios, se deberá llenar el campo de partes, donde se pueden

expresar las partes o componentes que integran la totalidad del concepto expresado en el comprobante fiscal digital por Internet.

Los comprobantes de tipo ingreso se emiten cuando:

- a) Se obtienen ingresos por prestación de servicios.
- b) Se obtienen ingresos por arrendamiento.
- c) Se obtienen ingresos por honorarios.
- d) Se reciben donativos.
- e) Se obtienen ingresos por enajenación de bienes y mercancías.

Los comprobantes de tipo egreso se emiten:

- a) Para amparar devoluciones.
- b) Para amparar descuentos y bonificaciones.
- c) Para corregir la información contenida en un comprobante.
- d) Restar los ingresos que ampara un comprobante.

Los comprobantes de tipo traslado se emiten:

- a) Para acreditar la propiedad de los bienes durante un trayecto. Se expiden con valor "0".
- b) Se puede utilizar para documentar operaciones de transporte al extranjero.

Los comprobantes de tipo comprobante de recepción de pagos se emiten:

- a) Cuando se reciba el pago o anticipo con fecha posterior a la emisión de la factura.

Los comprobantes de nómina se emiten:

Cuando se haga el pago de la nómina ya que incluye un complemento de pago donde debe de detallar la modalidad de pago, es una variante de la factura de tipo egreso y en también se puede considerar como una autofactura para respaldar el pago de sueldos, salarios y asimilados a estos.

Los comprobantes de retenciones e información de pagos se expiden:

1. Cuando se desee informar de la realización de retenciones de impuestos.
2. Cuando se realicen pagos a residentes en el extranjero.

Las características primordiales de un comprobante de ingresos es que tienen la cualidad de poder eliminar el efecto de varios comprobantes a la vez, siempre y cuando estos pertenezcan al mismo receptor, esto se logra con el modo documentos relacionados donde se solicita señalar los folios fiscales a los cuales se desea afectar.

Además, se puede seleccionar el tipo de efecto que se pretende que sea aplicado, en el método de pago se deberá colocar la clave de "PUE" (Pago en una sola exhibición), en clave del producto la clave "84111506" (servicios de facturación) y en el campo de clave de unidad señalara "act" (actividad).

En los casos de que la factura de este tipo se expida para bonificar un porcentaje de los comprobantes relacionados, este dato se deberá hacer saber en el apartado de descripción del comprobante.

Cuando se quiere tener este tipo de comprobante para aplicarlo para facturas futuras, se puede hacer un convenio interno para que se expida hasta exista el comprobante principal para con ello poder hacer una vinculación entre los dos comprobantes y guardar la simetría en la finalidad del modo de relación, no obstante se puede expedir este comprobante antes de que exista la factura principal pero no es recomendable ya que admirativamente se presta para que surja el error involuntario al momento de identificar el documento al cual fue aplicado.

Si a pesar de la recomendación se emite la nota de crédito previa la existencia del comprobante de ingreso, cuando se genere el ingreso en el futuro, se debe emitir el CFDI de tipo "I" (ingreso) correspondiente al cual se le debe relacionar el CFDI de "E" (egreso), debiendo registrar en el campo tipo de relación la clave "02" (nota de débito de los documentos relacionados) y como forma de pago la clave "23" (novación).

Facturación de anticipos.

Es de suma importancia diferenciar los momentos en los que nos encontramos frente a un anticipo y cuando se trata de una operación diferente, cuando se hace la entrega de una cantidad por concepto de garantía o depósito para dar certidumbre sobre la realización de dicho suceso o el cumplimiento de alguna condición esto no es un anticipo y en los casos cuando se recibe determinada cantidad para adquirir determinado bien o servicio y de este ya se conoce el valor de la contraprestación estamos frente a una venta en parcialidades y no a un anticipo.

Las características de un anticipo o que nos permiten identificarlo son:

- No se conoce o no se ha determinado el bien o servicio que se va a adquirir.
- No se conoce o se ha determinados el precio del mismo.

Para su respaldo documental se deberá expedir un comprobante del tipo ingreso, la forma de pago será en la cual se haya recibido, el método de pago será “PUE” (pago en una sola exhibición), en clave de “84111506” (servicio de facturación), en cantidad se colocará el valor “1”, en clave de unidad la clave “act” (actividad), en descripción la leyenda “anticipo de bien o servicio”.

Al momento de llevarse a cabo el supuesto por el cual se aplicará el anticipo, se generará un CFDI de tipo “I” (ingreso) y llenarlo como si tratara de una operación normal, con la variante de que se deberá relacionar el CFDI del anticipo señalando el tipo de relación “07” (CFDI por aplicación de anticipo) del catálogo c_TipoRelación, a efecto de relacionar este comprobante con el del anticipo emitido anteriormente.

Se aclara que la fecha de emisión del CFDI de tipo “I” (ingreso) por el valor total de la operación y el CFDI de tipo “E” (egreso) debe de ser preferentemente la misma, debiendo emitir primero el CFDI de tipo “I” (ingreso) por el valor total de la operación y posteriormente el CFDI de tipo “E” egreso.

CAPITULO III

PROPUESTAS

Derivado del artículo, 17 Fracción I inciso a) se le da importancia significativa a los comprobantes fiscales ya que se les atribuye la característica de fungir como base para definir los ingresos acumulables de una persona moral del régimen general mismo que a su vez sirven para determinar su impuesto causado.

Para la determinación de ingresos de las personas morales sin fines lucrativos, personas morales que hagan uso del estímulo de acumulación de ingresos y las personas físicas se utiliza la percepción efectiva del ingreso. De aquí se adiciona un mayor grado de interés en el control de los comprobantes fiscales, ya que se ejerce presión por parte de los clientes al estar condicionado el uso de su erogación como parte de sus deducciones a la existencia del CFDI que ampare la operación al momento de presentar su declaración en el periodo que corresponda la obligación.

Los contribuyentes no implementan las obligaciones a la velocidad que le son requeridas e incluso estos solicitan prorrogas o solicitan amparos cuando ven vulnerados sus derechos, su privacidad o cuando ven que esa obligación solo acarrea beneficios para una de las partes.

El complemento de pago que fue parte del tema de estudio y el cual le da mayor utilidad al uso de la factura 3.3, tomando en cuenta la realización que existe entre ambos comprobantes se propone:

- Partiendo del hecho de que el CFDI es en su formato electrónico “XML es un almacén digital que transporta información de las operaciones realizadas se deberá crear un campo que permita abrir el archivo por parte de las autoridades para que la información contenida en el comprobante de pago se vincule dentro del CFDI expedido inicialmente para con ellos distinguir cual ha sido pagado y cuál es el folio del complemento que lo está afectando.

Campos actuales	
Moneda:	Peso Mexicano
Forma de pago:	Transferencia electrónica de fondos (incluye SPEI)

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

Método de pago:	Pago en una sola exhibición
Tipo de cambio:	1

Campos dinámicos adicionales

Folio del complemento: a798a056-6446-4d91-908e-924b94930807

Fecha de pago o cobro: 03/01/2018 14:26

- La información del recibo electrónico de pago no se refleje en el listado de facturas emitidas o facturas recibidas como un comprobante más, sino que este haga un efecto de complemento en las facturas ya listadas mostrando dentro de ella y como consecuencia en una columna de estado de pago de comprobante. Con ello se incentiva la implementación de esta obligación a tener un beneficio bilateral.

Estado actual:

Total	Efecto del Comprobante	Estado del Comprobante
\$10,695.00 Ingreso		Vigente
\$0.00 Pago		Vigente

Resultado de la implementación de la propuesta:

Total	Efecto del CFDI	Estado del CFDI	Estado de pago	Folio de REP	Fecha de pago
\$10,695.00 Ingreso		Vigente	Pagado	FF543ED7-	2018-05-07T11:11:45

Con lo anterior se demuestra la utilidad para ambas partes, se reducen errores facilitando la conciliación de la cobranza y los pagos para que se declaren los mismos datos que las autoridades tengan predefinidas, esta propuesta puede ser implementada tanto a los comprobantes recibidos como a los emitidos.

Los errores en el uso de CFDI como base para la determinación de impuestos:

1. La LISR establece la acumulación de las facturas o los ingresos al momento de su cobro extinción de la obligación.

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

2. Se puede dar la cancelación de la factura después de presentada la declaración.
3. La factura global que complementa las ventas se expide en un mes diferente al de la operación que le dio origen (aunque el complemento de pago haga referencia al momento de cobró).
4. No hay fecha de caducidad para la solicitud de generación de facturas y estas se solicitan de periodos ya cerrados duplicando la facturación al ya haber sido declarados dentro de la factura global.
5. No existe certidumbre de que se trate de la totalidad de los ingresos generados en el periodo

El uso de los comprobantes como base para la determinación de contribuciones es imprecisa, esto derivado de la omisión de la generación de la factura global por operaciones realizadas con el público en general, el desfase en la fecha en que se genera este comprobante, la cancelación de facturas y la solicitud de CFDI después del cierre del periodo correspondiente por una operación que ya se encuentra contemplada dentro de la factura global.

Se propone que el apartado de “estado del comprobante” sea dinámico permitiendo cambiar por los conceptos de “sustituido” o “complementado” señalando que CFDI está realizando dicha acción, esto para reducir la cancelación de facturas por errores en su contenido al momento de la generación y con ello evitar el uso de comprobantes improcedentes en la contabilidad y tener que recapturar.

Se propone que la fecha de emisión del comprobante sea editable estableciendo un tiempo aceptable para que dentro de este se puede refacturar o complementar operaciones ajustando la fecha para permitir que esta sea considerada en el periodo que la origino y no la fecha en que se timbro. Para esto no se trata de solo que el sistema lo permita, sino que se trate de una facilidad.

El apartado de sello de certificación por parte del SAT ya es automático y lo genera el sistema y está bien para el momento de dar certidumbre de que el comprobante fue timbrado, pero la fecha de emisión es la causa problemas al no ser retroactiva

impidiendo dar cumplimiento espontaneo en los ingresos que se declaran y los ingresos facturados.

La LISR ya tiene parte de su normativa encaminada a controlar y fiscalizar los ingresos a través de los inventarios pero no le ha dado fiel seguimiento a este procedimiento en su artículo 76 F XIV establece como obligación la de Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos. Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general, por citar la obligación para las personas morales pero esta obligación también la tienen las personas que estén obligadas a llevar contabilidad según lo establece el artículo 30 CFF.

Además es de suma importancia dejar de lado la determinación sobre conceptos variables ya que permite que se generen créditos a cargo de los contribuyentes que al ser descubiertos por una autoridad lo hace acreedor a sanciones y pago de accesorios.

Sobre la misma línea la ley del impuesto al valor agregado establece en su artículo 11 que se considera que se ha realizada la enajenación cuando se detecten faltante de bienes en los inventarios de las empresas, se considera que se efectúa la enajenación en el momento en que el contribuyente o las autoridades fiscales conozcan dicho faltante, lo que ocurra primero; tratándose de donaciones por las que se deba pagar el impuesto, en el momento en que se haga la entrega del bien donado o se extienda el comprobante que transfiera la propiedad, lo que ocurra primero.

Desde este punto de vista se propone que se agregue una modalidad adicional para la generación de la base fiscal con la cual se determine el entero de las contribuciones esta constaría de determinar las ventas conforme a un reporte de inventarios.

El procedimiento para su determinación seria la siguiente:

Inventarios iniciales de artículos

(+) compras del producto

(+) productos listos para venta fabricados por la entidad

(+) inventarios adquiridos con un método diferente a la compra o fabricación

Total, inventario para venta

(-) inventario final

(=) ventas brutas

(-) inventario perdido por caso fortuito (autorizado por el SAT)

(=) ventas netas

(x) precio de venta

Base gravable (solo faltaría desglosar los impuestos)

Según pruebas realizadas a algunas empresas donde su giro permite dicha implementación, se obtuvo resultando cifras más precisas, que admiten menos cantidad de variaciones comparado con el método de la acumulación por facturación.

El perfeccionamiento para la fiscalización por medio de este procedimiento se da al momento de atribuirle al contribuyente la obligación de informar un inventarios inicial analítico por artículo producido o comprado, permitiendo así tener una base inamovible que servirá como referencia para que las determinaciones posteriores sean de carácter prácticamente definitivas, si bien la obligación de hacer levantamiento de inventarios al cierre del ejercicio ya existe, no hay seguimiento por parte de la autoridades para esta obligación por lo cual aún algunos casos se omite dicha obligación.

Si se aumenta la importancia del control de inventarios no solo se tendría una base fiscal más precisa si no que proporciona certidumbre al contribuyente al momento de determinar y hacer el entero de sus impuestos causados, pues sabrá que difícilmente se le determinaran diferencias al momento de ser auditado. El control de inventarios no solo genera beneficios para los organismos encargados de la recaudación si no que administrativamente se podrán tomar decisiones sobre información más confiable, esto no quiere decir que la información actual este del todo mal si no que se puede mejorar el alcance de los beneficios.

Puntos a resaltar para un control de inventarios, costeo fiscal presuntivo, determinación de utilidades y disminución en el uso de los CFDI como base primordial de acumulación:

1. Informe del inventario inicial definitivo al SAT timbrado.
2. Informe de inventario final analítico al SAT timbrado.
3. Timbrado de nómina con clave de uso por definir si formara parte de los costos de venta o de los gastos.
4. Timbrado de inventarios terminados identificando el producto y el costo de venta o de producción incurrido.
5. Si un producto será enajenado sin concluir su proceso de elaboración deberá contraer la obligación del timbrado.
6. Señalar de manera analítica CFDI origen en el que se declaró su existencia en el almacén para poder ser enajenado.
Esto permitirá tanto a las autoridades como a los contribuyentes conocer el costo del producto y la utilidad generada por la realización de la operación.
7. Permitir dentro del XML un campo dinámico que permita actualizar su situación diferenciando si esta adeudado, parcialmente pagado o totalmente pagado sin tener que consultar un CFDI externo.
8. Cambiar el termino de efectivamente erogado a “obligación extinta”.

Sin duda esto no podrá ser completado por la totalidad de los contribuyentes, pero esto no significa que no pueda ser implantado a algunos sectores comerciales y de producción con óptimos resultados.

De momento se tiene los atributos necesarios para que la autoridad comience a realizar operaciones clasificatorias con los CFDI para diseñar propuestas de pago para los contribuyentes que declaren los ingresos al momento de cobro y deducen al pago.

Si se implementa el punto 6 no solo se podrán realizar actividades clasificatorias si no que adicionalmente se logra hacer costeos por unidad.

ANEXOS

Preguntas frecuentes

1. ¿Se deberá cancelar el CFDI cuando el receptor dará un uso diferente al señalado en el campo UsoCFDI?

No, en caso de que se registre una clave distinta al uso del CFDI que le dará el receptor del comprobante, no será motivo de cancelación o sustitución, y no afectará para su deducción o acreditamiento de impuestos.

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

2. ¿En el CFDI versión 3.3 se podrán registrar cantidades en negativo?

No, en la versión 3.3 del CFDI no aplica el uso de números negativos para ningún dato.

Fundamento Legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente.

3. ¿Cómo se deben reflejar los impuestos retenidos y trasladados en el CFDI versión 3.3?

En la versión 3.3 del CFDI se expresarán los impuestos trasladados y retenidos aplicables por cada concepto registrado en el comprobante, debiéndose detallar lo siguiente:

- Base para el cálculo del impuesto.
- Impuesto (Tipo de impuesto ISR, IVA, IESPS).
- Tipo factor (Tasa, cuota o exento).
- Tasa o cuota (Valor de la tasa o cuota que corresponda al impuesto).
- Importe (Monto del impuesto).

Se debe incluir a nivel comprobante el resumen de los impuestos trasladados por Tipo de impuesto, Tipo factor, Tasa o cuota e Importe.

Se debe incluir a nivel comprobante el resumen de los impuestos retenidos por Impuesto e Importe.

Asimismo, se debe registrar en su caso, el Total de los Impuestos Traslados y/o Retenidos.

Fundamento Legal: Artículo 29-A, fracción VII, inciso a), primer y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, Anexo 20 versión 3.3 vigente y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

4. ¿En qué caso los campos condicionales del CFDI son de uso obligatorio?

Los campos condicionales deberán informarse serán obligatorios- siempre que se registre información en algún otro campo que como resultado de las reglas de validación contenidas en el estándar técnico y precisadas en la Guía de llenado, obligue en consecuencia a que se registre información en dichos campos condicionales.

Fundamento Legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

5. ¿Cómo se deben clasificar los productos y servicios de acuerdo con el catálogo publicado por el SAT (c_ClaveProdSev)?

La clasificación del catálogo se integra de acuerdo con las características comunes de los productos y servicios, y si están interrelacionados, la cual se estructura de la siguiente manera:

- División: Se identifica por el primero y segundo dígito de la clave.
- Grupo: Se identifica por el tercero y cuarto dígito de la clave.
- Clase: se identifica por el séptimo y octavo dígito de la clave.
- Producto: se identifica por el séptimo y octavo dígito de la clave.

6. ¿En los CFDI por anticipos se debe desglosar el IVA?

Sí, se debe desglosar el IVA en las facturas que amparen anticipos cuando el bien o producto a adquirir grave IVA.

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

Fundamento Legal: Artículo 1 y 1-B de la LIVA y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

7. El cliente se equivocó y pagó de más o indebidamente, ¿Se tiene que emitir una factura?

Si el cliente pagó de más o indebidamente y la cantidad que está en demasía no se va a considerar como un anticipo, se deberá devolver al cliente el importe pagado de más.

En el caso, de que la cantidad pagada de más o indebidamente se tome como un anticipo, se deberá emitir el CFDI de conformidad con lo establecido en el Apéndice 6 Procedimiento para la emisión de los CFDI en el caso de anticipos recibidos.

Fundamento Legal: Artículo 29 del Código Fiscal de la Federación y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

8. ¿Cómo se deben incluir los impuestos locales en el CFDI versión 3.3?

Los impuestos locales se deben registrar en el Complemento Impuestos Locales publicado en el Portal del SAT.

Fundamento Legal: Regla 2.7.1.8. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente y Apéndice 1 Notas Generales del Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

9. ¿El contribuyente receptor del CFDI tiene la obligación de validar a detalle las claves de producto/servicio de todas las facturas que reciba?

No existe una obligación de revisarlas a detalle; la recomendación es que se verifiquen que los datos asentados sean correctos y coincidan al menos en términos generales con el bien o servicio de que se trate y la descripción que del mismo se asiente en el propio comprobante.

Fundamento Legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT

10. Si mis clientes no han actualizado su domicilio a Ciudad de México ¿Yo debó cambiarlo a efecto de registrar el mismo en el CFDI?

Para la versión 3.3 del CFDI se eliminan los campos del domicilio del emisor y receptor.

En el lugar de expedición en la versión 3.3 del CFDI, se debe registrar el código postal del lugar de expedición del comprobante (de la matriz o de la sucursal). El código postal debe corresponder con una clave incluida en el catálogo c_CodigoPostal publicado en el Portal del SAT.

Fundamento Legal: Artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

11. ¿Existen validadores de CFDI versión 3.3?

El validador de forma y sintaxis de los CFDI que estaba disponible en el Portal del SAT, dejó de dar servicio en mayo del 2017, toda vez que se considera que un CFDI certificado cumple con las especificaciones técnicas de estructura establecidas en el Anexo 20.

Si existe la necesidad de realizar las validaciones de forma y sintaxis a un comprobante, se deberá obtener la herramienta con algún proveedor de software.

12. ¿Cuál es el método de pago que se debe registrar en el CFDI por el valor total de la operación en el caso de pago en parcialidades o pago diferido?

Se debe registrar la clave PPD (Pago en parcialidades o diferido) del catálogo c_MetodoPago publicado en el Portal del SAT.

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT

13. ¿Qué sucede si clasifico de manera errónea en el CFDI la clave de los productos o servicios?

En caso de que se asigne "erróneamente" la clave del producto o servicio se debe reexpedir la factura para corregirlo.

Para clasificar los productos y servicios que se facturan, debe consultar el Apéndice 3 del Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT, y puede utilizarse la herramienta de clasificación publicada en el mismo Portal.

Fundamento Legal: Apéndice 3 Clasificación de Productos y Servicios del Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

14. ¿Cómo se deben registrar en los CFDI los conceptos exentos de impuestos?

En el Nodo: Traslados se debe expresar la información detallada del impuesto, de la siguiente forma:

- Base para el cálculo del impuesto.
- Impuesto (Tipo de impuesto ISR, IVA, IESPS).
- Tipo factor (exento).
- No se deben registrar los atributos Tasa o Cuota e Importe.

Fundamento Legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente.

15. En el caso de que un CFDI haya sido pagado con diversas formas de pago ¿Qué forma de pago debe registrarse en el comprobante?

En el caso de aplicar más de una forma de pago en una transacción, los contribuyentes deben incluir en este campo, la clave de forma de pago con la que se liquida la mayor cantidad del pago. En caso de que se reciban distintas formas de pago con el mismo importe, el contribuyente debe registrar a su consideración, una de las formas de pago con las que se recibió el pago de la contraprestación.

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

16. Si me realizan un depósito para garantizar el pago de las rentas en el caso de un contrato de arrendamiento inmobiliario, ¿Se debe facturar como un anticipo dicho depósito?

Si la operación de que se trata se refiere a la entrega de una cantidad por concepto de garantía o depósito, es decir, la entrega de una cantidad que garantiza la realización o cumplimiento de alguna condición, como sucede en el caso del depósito que en ocasiones se realiza por el arrendatario al arrendador para garantizar del pago de las rentas en el caso de un contrato de arrendamiento inmobiliario, no estamos ante el caso de un anticipo.

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

17. ¿En qué casos se deberá emitir un CFDI por un anticipo?

Estaremos ante el caso de una operación en dónde existe el pago de un anticipo, cuando: No se conoce o no se ha determinado el bien o servicio que se va a adquirir o el precio del mismo.

No se conoce o no se han determinado ni el bien o servicio que se va a adquirir ni el precio del mismo.

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

18. Si tengo varias sucursales, pero mis sistemas de facturación se encuentran en la matriz ¿Qué código postal debo registrar en el campo lugar de expedición en el CFDI?

En el caso de que se emita un comprobante fiscal en una sucursal, en dicho comprobante se debe registrar el código postal de ésta, independientemente de que los sistemas de facturación de la empresa se encuentren en un domicilio distinto al de la sucursal.

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

Fundamento Legal: Artículo 29-A, fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

19. ¿En qué apartado del CFDI se pueden expresar las penalizaciones o incumplimientos en el caso de contratos de obras públicas?

Se podrá incluir en el nodo “addenda”

Fundamento Legal: Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

20. ¿Qué clave de unidad de medida se debe utilizar para facturar servicios?

La clave de unidad dependerá del tipo de servicio y del giro del proveedor. De conformidad con el catálogo c_ClaveUnidad publicado en el Portal del SAT

Fundamento Legal: Catálogos del CFDI versión 3.3, publicado en el Portal del SAT.

21. Si a mi cliente le otorgo un descuento sobre el total de una factura después de haberla emitido ¿Qué tipo de CFDI debo emitir?

Se debe de emitir un CFDI de egresos.

Si el descuento lo aplican cuando se realiza la venta o prestación del servicio, en el CFDI que se emita se puede aplicar el descuento a nivel concepto.

Fundamento Legal: Artículo 29, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación y 25, primer párrafo, fracción I.

22. ¿Qué tipo de cambio podrán utilizar los integrantes del sistema financiero en la emisión del CFDI?

Podrán utilizar en tipo de cambio FIX, del último día del mes, de la fecha de emisión o del día del corte del CFDI para operaciones en dólares de los EUA, y en el caso de monedas distintas, el que corresponda conforme a la tabla de Equivalencias la última que haya sido publicada por BANXICO.

23. ¿Cuál es la clave de forma de pago que deben utilizar los integrantes del sistema financiero para la emisión de los CFDI?

El control interno de los inventarios a través de la factura electrónica y sus respectivos complementos.

La clave que debe utilizar es la “03” Transferencia electrónica de fondos, contenida en el catálogo c_FormaPago del Anexo 20.

Fundamento legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente.

24. En el campo “Lugarexpedicion” del CFDI, ¿Qué Código postal deben de registrar los integrantes del sistema financiero?

Deben registrar el código postal del domicilio fiscal de la institución financiera.

Fundamento Legal: Artículo 29-A, fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación y Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet versión 3.3, publicada en el Portal del SAT.

25. ¿Cuál es la clave de unidad que deben utilizar por los servicios que prestan los integrantes del sistema financiero para la emisión de los CFDI?

La clave de unidad que pueden utilizar es la “E48” unidad de servicio, contenida en el catálogo c_ClaveUnidad del Anexo 20.

Fundamento legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente.

26. ¿Cuál es la clave de productos o servicios, que deben utilizar para clasificar los servicios que prestan los integrantes del sistema financiero en la emisión de los CFDI?

La clave de productos o servicios que pueden utilizar es la “84121500” instituciones bancarias”, contenida en el catálogo c_ClaveProdServ del anexo 20.

Lo anterior, sin menoscabo de que los integrantes del sistema financiero puedan, por la naturaleza del servicio prestado, clasificar éste de manera particular.

Fundamento legal: Anexo 20 versión 3.3 vigente y Artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta

27. Para efectos de la emisión de CFDI a que se refiere la regla 2.7.1.20., en los casos en los cuales éste deba emitirse por conceptos totalmente en ceros, los integrantes del sistema financiero en la generación de los mismos, podrán considerar lo siguiente:

Los integrantes del sistema financiero, podrán ingresar un cargo con valor de un centavo o la cantidad que en su caso determinen por concepto de “servicios de facturación”, con la clave de productos o servicios “84121500” (instituciones bancarias) con clave de unidad “E48” (unidad de servicio), incluyendo en el mismo concepto un descuento por el mismo monto.

28. ¿Las facturas se pueden pagar con bienes o servicios?

No, no existe en el catálogo la forma de pago en especie o servicios, derivado de que la persona que pretende pagar con bienes está realizando la enajenación de un bien, por lo tanto debe emitir un CFDI de ingresos por ese bien que está enajenando, por otra parte, si la persona que pretende pagar lo realiza con la prestación de un servicio, debe emitir un CFDI por dicho servicio.

Tanto en el caso de la enajenación de bienes, como en la prestación de servicios se considera que el cliente y el proveedor son el mismo contribuyente, por lo tanto se puede aplicar la forma de pago “17” compensación.

29. Si se emite un CFDI con la versión 3.2 durante el periodo del 1 de julio al 30 de noviembre de 2017, ¿Se debe indicar la opción 99 el campo Método de Pago cuando no se haya realizado el pago al momento de emitir el CFDI?

No. Seguirá aplicando la expresión NA o cualquier otra análoga en el campo Método de pago para la versión 3.2 del CFDI; la opción 99 “por definir” solo será aplicable a los CFDI emitidos con la versión 3.3.

30. ¿Podría el SAT imponer una sanción por considerar que la clave de producto y servicio que se registre en una factura es errónea?

La identificación de la clave de producto y servicio corresponde al contribuyente emisor de la factura, esto en razón de que él es quien conoce la naturaleza y las características del producto o servicio que ampara el comprobante.

Si se registra una clave de producto o servicio que se asemeje o tenga relación en sus características al producto que se va a facturar, esto por no haber encontrado una clave específica, dicha situación no será motivo de sanción por parte de la

autoridad salvo en casos de notoria y evidente incongruencia entre lo facturado y la clave de producto y servicio registrada

.

CONCLUSIONES.

La fiscalización al contribuyente se ha visto radicalmente cambiada pero aún hay muchos temas que no se concretan debido a la complejidad con la que se maneja el medio empresarial, pero aun contra todos los pronósticos y oposición por parte de los afectados en el aumento de su carga administrativa, han prosperado varias reformas, como el pago referenciado, buzón tributario, contabilidad electrónica, facturación electrónica y el reciente proyecto del complemento de pago.

Las consecuencias de este complemento de pago serán sin duda los contribuyentes que declaran conforme a ingresos efectivamente cobrados y erogaciones que cumplan los requisitos y que hayan sido pagadas, sin olvidar que para que algunas de estas procedan necesitan una forma de pago específica y está ya está siendo informada dentro de los comprobantes expedidos y solo servirá de carácter informativo, pero ya no podrán ser utilizadas,

Con el estímulo que se propuso para las personas morales que optaran determinar sus contribuciones a cargo bajo el método comúnmente conocido como “a flujo del efectivo”, las autoridades fiscalizadoras salieron de pesca y regresaron con resultados favorables aumentando sus contribuyentes cautivos ya que estos entran a una fiscalización automatizada más precisa donde del listado de facturas emitidas y facturas recibidas ya tendrá plena identificación de cuales computaran para el cálculo y cuales no de acuerdo al periodo de que se trate.

Se podría decir que de momento las personas morales que permanecen dentro del régimen general se encuentran a salvo de esta determinación al acumular sus ingresos de acuerdo a los supuestos del artículo 17 de la ley del impuesto sobre la renta y podrán seguir deduciendo el costo de lo vendido que dependiendo del giro de la entidad se puede tornar complejo por los conceptos que lo componen.

Como punto final nos permitimos darles respuesta a las preguntas de investigación siguientes:

¿Cuáles son los beneficios que se están adquiriendo como efecto colateral de dicha implementación?

La factura electrónica en su análisis individual y su nueva estructura aporta información en tiempo “real” sobre las operaciones que los contribuyentes están realizando y que posteriormente serán utilizados para informar sobre ingresos percibidos y deducciones generados en un periodo de tiempo determinado, concepto facturado que a su vez contiene un código que estandariza la información permitiendo hacer análisis más detallados, conocer los importes bajo los cuales se está acordando una operación, impuestos que forman parte de la factura y que posteriormente serán exigibles por las autoridades, forma en la que será pagada (pago al contado o a crédito).

El complemento de pagos a su vez la dota de dos herramientas primordiales, que son la identificación del periodo en el cual se deberá acumular y la causación de los impuestos que la componen ya sea de forma total o parcial.

No podemos hablar de beneficios colaterales ya que al parecer son temas analizados a fondo donde preparan escenarios sólidos donde que permiten implementar nuevos datos adicionales dotando de mayor información a las autoridades para lograr lo que se fijaron como objetivos desde un inicio como son la generación de declaraciones de forma automática con propuesta de pago que solo variaran bajo determinadas situaciones.

La información que permanece pasiva pero que posiblemente se vuelva obligatoria son los datos bancarios de las cuentas origen y destino que fácilmente permitirán generar una fiscalización más profunda sin recurrir a investigación bancaria, si no que en caso de recurrir a estas instituciones la solicitud será más precisa.

¿Qué es el complemento de pagos?

Es un comprobante fiscal, que se expide cuando en el momento en que se realizó la operación y se facturo no se cobró. Su propósito es complementar la información

que se mantuvo pendiente en específico los métodos de pago, al momento de su expedición este CFDI deberá hacer referencia al folio de la factura a la cual complementa, la fecha en que se recibe el pago, la modalidad con la que se cobra y el importe. Aunque hay más campo por llenar estos aun no son obligatorios.

¿Qué puede hacer la autoridad con la codificación de los productos y servicios?

Las autoridades ya pueden generar bases de datos donde pueden identificar los productos y servicios que se están comercializando, que en un análisis más detallado se podría separar filtrando por código postal para saber cuáles son las fuentes de ingresos por zona.

Generar comparativos del valor bajo el cual se estipulan los importes a cobrar (valor de mercado), para un uso fiscal de esta información solo permite seleccionar contribuyentes para realizarle análisis de precios de transferencia, pero esto no implica que será posible determinar diferencias a cargo, conforme a conocido sobre este procedimiento a razón de que un precio puede estar por encima o debajo del valor de mercado debido a los riesgos que asumen cada una de las partes, características propias del producto, zona en la que se está enajenando el producto, periodos de escasez, condiciones del mercado al momento de la compra y la venta.

De momento solo a los contribuyentes que se dedican a la comercialización de artículos terminados, el sistema fiscalizador partiendo de la información que contiene la balanza, puede determinar el valor del inventario con el que inicia y adicionando la facturación que se expida a su favor con la etiqueta de "compras" y a su vez el valor del inventario final que contenga la balanza, se podrá predefinir un costeo de los artículos vendidos, esto no implica que este resultado sea definitivo, pero si permitirá a los auditores determinar tener un estimado del costo de venta y valorar si es más conveniente aplicar este y no la presuntiva del código fiscal de la federación.

¿Qué falta para timbrar los saldos de los inventarios?

Como se pudo observar la optimización de los inventarios, la asignación de valor y su debido control, son de primordial importancia debido a que de aquí depende la generación de ingresos.

Sin duda ya existen contribuyentes que tienen la capacidad de informar sus inventarios, tal caso es de las gasolineras quienes generan reportes volumétricos por producto, donde se detalla el inventario inicial, los litros comprados y los litros finales con los que se cierra el día. Esta información se firma con un certificado de sello digital con terminaciones específicas que lo distingue de uno convencional y que por medio de este procedimiento da certidumbre de lo que ahí se plasma, este archivo es enviado a la comisión reguladora de energía.

Este tratamiento sin duda es un paso más hacia donde todos los contribuyentes deberán caminar, pero este informe es simple ya que solo se comercializa con combustibles del tipo diésel, magna y premium y este producto no se transforma.

Respondiendo a la pregunta, para poder timbrar los inventarios estos deberán ser controlados de manera analítica por parte de los contribuyentes (no todos tiene la capacidad administrativa y tecnológica para implementarlo), todos deberán ser reconocidos de manera individual por parte de las autoridades ampliando sus campos de clave de producto, y sobre todo que se establezcan las directrices para determinar el costeo de los productos que sufre transformación.

Falta un largo camino por recorrer para poder timbrar los inventarios, sobre todo aceptando las limitaciones económicas por los que pasa población, en los contribuyentes que tengan la posibilidad de adaptarse a esta disposición en caso de que surja se tendrá que comenzar por solo informar los artículos adquiridos (bajo cualquier modalidad mencionada en capítulos pasado) y los artículos terminados de lo contrario tendremos informes llenos de registros que en algunos casos no llegaran a término.

¿Se puede vender sin comprar?

Claro que sí, para ahondar más en las formas de adquirir se recomienda leer el capítulo de métodos de adquirir la propiedad y es tan común esta situación que la

podemos presenciar en la pesca, la caza, los donativos, las herencias, la accesión causada por un aluvión o avulsión por mencionar algunos.

Los ejemplos anteriores tratándose de bienes materiales, pero hay quienes venden creaciones propias de su capacidad intelectual como lo son, canciones, novelas, historias, planos, ideas, transmisión de conocimientos...

¿Qué tratamiento se les dará a las diferencias en los inventarios?

Según lo establecido en el artículo 8 de la ley del impuesto al valor agregado se entiende por enajenación además de lo establecido en el CFF los faltantes de bienes en los inventarios de las empresas. Sin embargo, para efectos del impuesto sobre la renta no hay disposición alguna que determine el tratamiento para este concepto. Solo establece la facilidad para deducir los inventarios obsoletos bajo determinadas condiciones y cumpliendo con los requisitos aplicables este rubro.

¿Qué contribuyentes serán los más afectados?

Con la facturación electrónica, y la estandarización de la información todos los contribuyentes ya pueden ser objeto de compulsas, revisiones de la información declarada y determinación de discrepancia fiscal. Pero tratándose de los complementos de pago los más afectados son los contribuyentes que declaran conforme a ingresos y gastos efectivamente pagados o cobrados según corresponda ya que existirá un amarre de cobranza que se dará de manera natural y lo único que hará variar la determinación, es la introducción de ingresos y gastos que no son objeto de facturación.

BIBLIOGRAFIA GENERAL

Jurídica

LISR. Ley del Impuesto Sobre la Renta 2017

Código Civil Federal. México. 2018

Ley Aduanera. México. 2013.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. 2017

Ley del Impuestos Especial Sobre Producción y Servicios

Ley federal de competencia económica. México. 2017.

Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos

Normas de Información Financiera 2017

Normas internacionales de información financiera

Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018

RISR. Reglamento del Impuesto Sobre la Renta 2017.

Bibliográfica

HERNANDEZ, Sampieri, Roberto, Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw Hill. Tercera Edición, México, 2003.

Alessio Robles, Miguel. Tema de derechos reales, Porrúa, Mexico,2006. p. 105

De pina Vara, Rafael. Elementos de Derecho Civil Mexicano, Porrúa. 1983

Del Rio González Cristóbal. Costos I, Introducción al Estudio de la Contabilidad y control de costos Industriales. Ed. Ecafsa. México. 2000

Hernández Santoyo Juan Carlos y Vázquez Sánchez Christian Bernabé. Precios de transferencia: aplicación práctica total. Dofiscal Editores, S.A. de C.V. México. 2015

Martínez Morales, Rafael, Derecho administrativo, ed. Oxford, México, 2000.

Moto Salazar, Efraín. Elementos de Derecho. Ed. Porrúa. México. 2002

Muñoz Luis. Derecho Civil Mexicano. Ediciones Modelo. México. 1971

Rodas Carpizo, Alejandro. Administración de la producción e inventarios. Ed. Continental SA de CV. 1999. México.

Rojina Villegas, Rafael. Compendio de derecho civil, Porrúa, México, 2007

Soto Álvarez, Clemente. Prontuario de Introducción al Estudio del Derecho y Nociones de Derecho Civil. Ed. Limusa Noriega. México. 1998

Complementaria

INEGI, Censos y Conteos de Población y Vivienda

http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html

<https://sif.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/wfDetalleTesis.aspx?SN=1&Clase=DetalleTesisBL&ID=176863&Expresion=recibo%20electr%C3%B3nico%20de%20pago>