

# GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS



PASEO DE LA REFORMA 265  
COL. Y DEL. CUAUHEMOC  
06500 MEXICO, D.F. MEXICO  
APARTADO POSTAL 93 BIS  
06000 MEXICO, D.F.  
TELS. (52) 5533-00-40  
(52) 5525-47-93  
FAX: (52) 5525-12-27  
E-mail: mailcentral@goodrichriquelme.com

24, AV. DE L'OPERA  
PARIS 75001 FRANCE  
TEL: (33-1) 42-60-27-00  
FAX: (33-1) 42-60-27-13  
E-mail: [100322.173@compuserve.com](mailto:100322.173@compuserve.com)

## Circular 03/2005

### DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO

Estimados Clientes y Amigos:

Con fecha 1º de diciembre de 2004, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Establecen Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Activo y establece los Subsidios para el Empleo y para la Nivelación del Ingreso, en el cual, entre otros aspectos, se reformó la fracción II del artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para establecer que a partir del 1º de enero de 2005, será deducible el costo de lo vendido en lugar de las adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados.

Esta reforma, implica una serie de obligaciones administrativas más gravosas para las empresas, lo cual en sí mismo no resulta violatorio de las garantías individuales que prevé la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sin embargo, el nuevo régimen de deducción del costo de lo vendido y las normas transitorias previstas para él, en nuestra opinión violan lo dispuesto en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como se expone a continuación:

- a) En primer término esta reforma es aplicable a las personas morales (Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta) y no así a las personas físicas dedicadas a actividades empresariales (Título IV, Capítulo II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta).
- b) A partir del ejercicio de 2005, sólo será deducible el costo de lo efectivamente vendido, el cual se debe determinar conforme al sistema de "costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados" o bien, costeo directo, bajo ciertas condiciones.

BOMCHIL, CASTRO, GOODRICH, CLARO, AROSEMENA Y ASOCIADOS

ARGENTINA, BOLIVIA, BRASIL, CHILE, COLOMBIA, COSTA RICA, ECUADOR, EL SALVADOR, GUATEMALA, HONDURAS,  
NICARAGUA, PANAMA, PARAGUAY, PERU, PUERTO RICO, REPUBLICA DOMINICANA, URUGUAY, VENEZUELA

## GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS

En la Ley se establece qué conceptos integran el costo, dependiendo del tipo de actividades a que se dedique el contribuyente, y el método de valuación de inventarios puede ser cualquiera de los previstos en la Ley (PEPS, UEPS, Costo Identificado, Costo Promedio, Detallista).

- c) Se establece la opción de deducir el costo de lo vendido de inventarios que los particulares tengan al 31 de diciembre de 2004, siempre y cuando se acumule dicho inventario.

A dicho inventario debe asignársele un valor conforme al método de valuación de inventarios de Primeras Entradas a Primeras Salidas (PEPS).

- c) La acumulación del inventario, para quienes opten por deducir el costo de lo vendido en el ejercicio de 2005, incluyendo la mercancía adquirida con anterioridad al 31 de diciembre de 2004, debe realizarse hasta en un plazo de doce años, dependiendo del índice de rotación de inventarios.

Quienes opten por deducir el inventario al 31 de diciembre de 2004, como costo de lo vendido, deben acumular la **doceava parte del importe del inventario acumulable en el ejercicio, en cada pago provisional**, así como la **doceava parte de la diferencia entre la suma del costo promedio mensual de los inventarios de bienes importados**, de los últimos cuatro meses del ejercicio fiscal de 2004, y la suma del costo promedio mensual de los inventarios de bienes de importación que se tenían en los últimos cuatro meses del ejercicio fiscal de 2003, cuando la suma del costo promedio mensual del ejercicio fiscal de 2004 sea mayor.

Quienes no opten por deducir las ventas conforme al costo de lo vendido, tienen la obligación de considerar que lo primero que se enajena es lo primero que se adquiere con anterioridad al 1º de enero de 2005, hasta agotar las existencias al 1º de enero de 2005.

Los principales vicios de inconstitucionalidad que se desprenden de las normas antes señaladas son:

- a) Violación al principio de equidad, en cuanto implica un tratamiento diverso a contribuyentes cuya capacidad económica puede ser equiparable, como es el caso de las personas físicas dedicadas a actividades empresariales y las personas morales.
- b) Violación al principio de legalidad, toda vez que los elementos para la determinación del tributo, tales como los “sistemas de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o precios

## GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS

determinados”, “costeo directo”, y los métodos de Primeras Entradas Primeras Salidas, Últimas Entradas Primeras Salidas, Costo Identificado, Costo Promedio, Detallista, etc., no se encuentran descritos en la Ley.

- c) Violación al principio de proporcionalidad tributaria, en cuanto obliga a la acumulación de un ingreso no necesariamente en la misma proporción en que se tendrá el derecho de una deducción, como lo es en el caso de que se opte por deducir el costo de lo vendido con relación a los inventarios al 31 de diciembre de 2004, y a acumular el inventario base.
- d) Violación al principio de proporcionalidad tributaria, cuando se opta por no acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004, en cuanto se desconoce el efecto patrimonial de las adquisiciones en el ejercicio, hasta en tanto no se agote el inventario al 31 de diciembre de 2004.
- e) Violación al principio de proporcionalidad, en cuanto no se reconoce el efecto patrimonial de la erogación en el momento en que se efectúa, sino hasta que se percibe el ingreso correspondiente.

Somos de la opinión que existen elementos jurídicos suficientes para sostener la postura de la inconstitucionalidad de la reforma que entra en vigor el 1º de enero de 2005, del costo de lo vendido, siendo posible impugnar dicha norma, a partir de los 30 días siguientes a la entrada en vigor de la norma, o con motivo del primer acto de aplicación que estimamos tiene lugar en la declaración del primer pago provisional del impuesto sobre la renta, en donde el particular, en acatamiento de la norma, efectuará el pago del impuesto sobre la doceava parte del inventario acumulable del ejercicio, o bien, tomará la opción de no realizar dicha acumulación, debiendo por tanto considerar que las mercancías que enajena son en principio las de sus inventarios al 31 de diciembre de 2004, hasta agotarlas.

Es importante sin embargo señalar que los argumentos que creemos que tienen más posibilidades de éxito se refieren a la falta de proporcionalidad del tributo en cuanto no se reconoce el impacto patrimonial de las erogaciones realizadas en el ejercicio, en tanto no se acumulen los ingresos por la enajenación de los bienes o la prestación de los servicios.

Consideramos que el aspecto del interés jurídico en el amparo, presupuesto para poder impugnar la norma, resulta más sencillo de probar con la presentación de la declaración del primer pago provisional. En este supuesto también será necesario ofrecer la prueba pericial correspondiente a fin de demostrar que la empresa ha hecho ejercicio de la opción de acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004, o bien que ha tomado la opción contraria.

## GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS

El plazo para impugnar las normas antes mencionadas, con motivo de su primer acto de aplicación, vence dentro de los 15 días hábiles siguientes al primer acto de aplicación (presentación del pago provisional correspondiente al mes de enero de 2005 que se presenta a más tardar el 17 de febrero de 2005).

Es posible que en este caso, al tratarse de una deducción, se señale que el perjuicio existe hasta la declaración del ejercicio, por lo que en su momento deberá también promoverse preventivamente amparo con motivo de la presentación de la declaración del ejercicio de 2005.

Quedamos a sus órdenes para la preparación y presentación de los medios de defensa correspondientes.

**A t e n t a m e n t e**

**GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS, A.C.**

<b>Raúl Moreyra Suárez</b>	<b>55-25-61-67</b>
<b>María del Rosario Huet Covarrubias</b>	<b>52-07-52-03</b>
<b>Francisco L. Gómez Víquez</b>	<b>55-25-63-69</b>
<b>Mario Ramírez Vargas</b>	<b>52-08-10-97</b>
<b>Ana Celia Salinas Romero</b>	<b>52-08-20-35</b>
<b>Sergio Ruiz López</b>	<b>55-25-39-08</b>
<b>Marisol Cervantes Culebro</b>	<b>55-33-00-40</b>
<b>Karen Beatriz Chagoyán Celis</b>	<b>55-33-00-40</b>
<b>Edgard Alejandro Padilla Guzmán</b>	<b>55-33-00-40</b>