



Tax Newsletter

Noticias e información oportuna sobre la temática tributaria nacional

Obligación del reconocimiento de mermas en el Registro Control de Inventarios y su efecto en la liquidación anual de ISR

I. Registro de Control de Inventarios: Reconocimiento de mermas.

De conformidad al artículo 142 del Código Tributario (CT), se establece que los sujetos pasivos cuyas operaciones consisten en transferencias de bienes muebles corporales **están obligados a llevar registros de control de inventarios**, el cual, deberá reflejar de forma clara y veraz:

- Su real movimiento,
- Su valuación,
- El resultado de las operaciones,
- El valor efectivo y actual de los bienes inventariados; así como,
- La descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.

El registro de control de inventarios, debe llevarse de manera

permanente y constituye un registro especial e independiente de los demás registros. De acuerdo al artículo 142-A del CT, este registro debe presentar, entre otros requisitos obligatorios:

- Las entradas y salidas de inventarios, en unidades físicas e importe monetario.

- El saldo de inventarios, en unidades físicas e importe monetario.

Es importante destacar que, el inciso 4° del artículo 142-A del CT, establece qué, entre otros aspectos, también deberá incluirse el “**detalle de mermas, evaporaciones o dilataciones**”, esto, con el fin de mostrar el saldo real de inventarios en unidades físicas e importe monetario, en un momento determinado.

De acuerdo a lo antes expuesto, las mermas, **no deben llevarse en registro separado, sino, dentro del mismo Registro de Control de Inventarios.**

Lo anterior, tomando en cuenta que, la merma, representa una reducción del número de mercancías o de la actualización de un stock de existencias que provoca una diferencia entre el contenido de los libros de inventarios y la cantidad real de productos o mercancía dentro de un establecimiento, negocio o empresa, qué a su vez, conlleva a una pérdida monetaria ¹,

Así entonces, al no reconocer los importes de unidades físicas e importe monetario relativo a las mermas en el registro de control de inventarios, conllevaría a:

1. Diferencias entre el referido registro, contra importe monetario reconocidos contablemente y a su vez, contra unidades físicas de Acta de Inventario al cierre del ejercicio fiscal, lo cual, podría derivar en determinar pérdidas de inventarios no justificadas (según corresponda), que podrían ser objetados como **gastos no deducibles** en la liquidación

anual de ISR, tal como se establece en el artículo 29-A numeral 10 de la Ley que regula dicho impuesto.

2. Incumplimiento en cuanto a, llevar registro de control de inventarios sin cumplir los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del CT, lo cual expondría a una sanción equivalente al 0.5% sobre el patrimonio contable, que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

II. Consideraciones sobre el tratamiento fiscal de mermas según Interpretación Auténtica del Art. 28 LISR.

El pasado 29 de mayo de 2019, la Asamblea Legislativa aprobó el Decreto Legislativo No. 345, el cual, incluyó una interpretación auténtica al Art. 28 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR), específicamente al concepto de “*costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de la fuente*”.

Conforme a dicha interpretación auténtica, se establece que los costos de compra y todos aquellos que sean necesarios y propios del negocio, destinados exclusivamente a los fines del mismo, serán deducibles en la liquidación anual de ISR.

Un aspecto a destacar, es qué, dentro del concepto de “*costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de la fuente*” quedan incluidas ***todas aquellas mermas, pérdidas o gastos incurridos, independientemente del rubro que se trate, en los sectores de industria, comercio o servicios que implique una forma medible,***

reconocible, que sea inherente a la actividad y con un costo real, en la actividad desarrollada, como por ejemplo, el comercio de bienes preceberos, el comercio de bienes de consumo, textiles, la industria eléctrica en todas sus etapas, el sector hidrocarburos en todas sus etapas, entre otros. Por lo anterior, se comprende que aquellas mermas, pérdidas o gastos incurridos, que cumplan las condiciones establecidas en la Interpretación Auténtica, podrían considerarse deducibles en la liquidación anual de ISR.

No obstante, es importante mencionar que en la referida Interpretación Auténtica, ha quedado estipulado que las mermas, pérdidas, gasto o costos incurrido en el proceso de generación de ingresos gravados de ISR, podrán ser acreditado y reconocido como deducible, toda vez que dichos valores reclamados, cumplan los siguientes requisitos:

1. Que se encuentren debidamente documentados; y
2. Que sean reconocidos o acreditados por organismos vigentes o entidades reguladoras correspondientes.
3. Así como otros aspectos formales detallados en el Código Tributario.

De igual forma, se aclara que, en caso no resulte impuesto por pagar al cierre del ejercicio de imposición del que se trate, los conceptos antes mencionados, no serían admisibles como deducibles en la liquidación anual de ISR.

Así entonces, se advierte que el cumplimiento de la obligación del reconocimiento de mermas en el Registro de Control de Inventarios, no solo ayudaría a evitar el riesgo de una sanción ante un proceso de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, sino también, este registro podría

¹ Definición tomada de Resolución N° INC. R1204022TM del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos internos y Aduanas.

constituir un soporte de documentación y respaldo para la deducción del importe de mermas en la liquidación anual de ISR.

Ahora bien, anticipándose a la liquidación anual de ISR del año 2019, se exhorta a las Compañías, **en efectuar un análisis interno o con el apoyo de asesores fiscales**, sobre la de documentación idónea (adicional al Registro de Control de Inventarios), que pueda generarse para dar mayor respaldo al costo o gasto por mermas del periodo, y que se pretenda reconocer como una deducción en el ISR, para lo referencia se podrían mencionar lo siguiente:

- Actas de verificación de mermas firmadas por profesionales facultados a la emisión de “fe

pública” (Contadores Públicos Autorizados o Notarios).

- Estudios técnicos sobre la procedencia de las mermas que incluyan parámetros y estadísticas. En este caso, a fin de documentar que la merma generada en un periodo de imposición, corresponde en efecto a situaciones inherentes a la actividad desarrollada y no a negligencias de parte de la Administración de la Compañía, en cuyo caso el costo por merma no podría ser deducible en la liquidación anual de ISR.



Henry Aguirre

Gerente de BPS

haguirre@deloitte.com

www.deloitte.com/sv

Calendario Tributario Octubre 2019

Ya se encuentra en la página web de la Administración Tributaria, la actualización del calendario tributario 2019; el cual incluye los días de asueto y las fechas de cada uno de los cumplimientos tributarios.

D	L	M	M	J	V	S
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

Día 14

IVA

Declaración y Pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (F-07).

Renta y operaciones financieras

Declaración Mensual de Pago a Cuenta, e Impuestos Retenidos de Renta, Operaciones Financieras y Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia (F-14)

Específicos y Ad-valorem

Declaración de Impuestos Específicos, Advalorem y Contribución Especial (F-06).

Otras obligaciones

- Informe sobre Donaciones (F-960)
- Informe de Impuestos Específicos y Ad-Valorem Productores e Importadores de Bebidas Alcohólicas, Alcohol Etílico Potable y Cerveza, Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la elaboración de bebidas (F-955).
- Informe de Impuestos Específicos y Ad-Valorem Productores e Importadores de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares, Productores de Tabaco y Productores,

Importadores e Internadores de Combustible (F-988)

- Informe Mensual de Ventas a Productores, Distribuidores y Detallistas de Tabaco y de Productos de Tabaco (F-956)
- Estado de Origen y Aplicación de Fondos (F-950).

Día 21

IVA

Informe Mensual de Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA (F-930).

Imprentas

Informe Mensual de Documentos Impresos a Contribuyentes Inscritos en IVA (F-945).

Contactos:

Federico Paz
Socio Líder de Impuestos y
Servicios Legales
fepaz@deloitte.com

Ghendrex García
Socio de Impuestos y BPS
ggarciaq@deloitte.com

Cosette Fuentes
Gerente de Servicios Legales
cq.fuentes@deloitte.com

Henry Aguirre
Gerente de BPS
haguirre@deloitte.com

Alvaro Miranda
Gerente Precios de
Transferencia
ajmiranda@deloitte.com

Wilmer García
Gerente Precios de
Transferencia
wsgarcia@deloitte.com

Jhonny Flores
Gerente de Consultoría Fiscal
jflores@deloitte.com

Daysi Acosta
Gerente de Cumplimiento
Fiscal y Municipal
daacosta@deloitte.com

Mantente informado.
Descubre Deloitte tax@hand

Descarga la APP



Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembro de Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), su red global de firmas miembro, y sus entidades relacionadas. DTTL (también denominada "Deloitte Global") y cada una de sus firmas miembro son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL no presta servicios a clientes. Por favor, consulte www.deloitte.com/about para una descripción más detallada.

Deloitte es un proveedor líder mundial de servicios de auditoría y aseguramiento, consultoría, asesoría financiera, gestión de riesgos, impuestos y servicios relacionados. Nuestra red de firmas miembro en más de 150 países y territorios atiende a cuatro de cada cinco compañías del Fortune Global 500®. Conozca cómo las aproximadamente 286,000 personas de Deloitte generan un impacto que trasciende en www.deloitte.com.

Este documento sólo contiene información general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus afiliadas (en conjunto, la "red Deloitte"), presta asesoría o servicios profesionales por medio de esta publicación. Antes de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar sus finanzas o negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la red Deloitte será responsable por cualquier pérdida que pueda sufrir cualquier persona que confíe en este documento.