

**Colegio Contadores Públicos de Costa Rica
Comité Consultivo Permanente
Acuerdo 10-2020, Sesión Ordinaria del
15 de abril de 2020**

¿Sobre si para la aplicación del método U.E.P.S. monetario para efectos de la valuación del inventario, necesariamente se debía tener previamente el inventario valuado con el método del UEPS tradicional o bien igualmente era técnicamente correcto que el método en consulta iniciara del costo del inventario el cual podía estar valuado con otros métodos contables, lo anterior en el umbral de tiempo aplicable al periodo fiscal 2010?

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera en el año 2002, y realizó una ratificación de dicha adopción por medio de la Circular 06-2014, la cual está disponible en la página web www.ccpa.or.cr en Normativa, Circulares Vigentes.

De acuerdo con esto, la NIC 2 Inventarios indica lo siguiente con respecto al costo de los inventarios:

Párrafo 23

El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la Identificación específica de sus costos individuales.

Párrafo 25

El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (the first-in, first-out, FIFO, por sus siglas en inglés) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas.

Además el Tribunal Fiscal Administrativo en el TFA N° 100-2014 indico lo siguiente:

“Considerando: Sin embargo, al permitir la normativa tributaria el uso del método UEPS para la valuación del inventario, si el contribuyente decide que para efectos fiscales sus inventarios se valuarán bajo el método UEPS, deberá de aceptársele la conciliación que realice para ajustar sus inventarios, siendo conscientes, que no sería una práctica sana, en vista que los inventarios se valuarían bajo un determinado método para su información

contable y financiera, y por otro lado, bajo el método UEPS, para efectos tributarios. Ahora bien, el criterio que mantiene el consultante, es que el método UEPS monetario no se basa en el costo de adquisición, porque el método citado, lo que busca es actualizar los precios del inventario, por cambios importantes que ha sufrido éste, contraviniendo de esta forma el artículo 59 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Al respecto, considera esta Dirección General, que el citado artículo reconoce como válido el uso del método UEPS para valuar los inventarios, como también se cita en la Resolución 52-01. Debe entenderse, que la mercadería cuando se registra como parte del inventario, se realiza al costo de adquisición. Al establecer el citado artículo como método válido el UEPS, que lo que pretende es actualizar el valor de la mercadería que queda en el inventario, por corresponder a los precios más viejos de adquisición, conforme la variación del índice de precios, el valor del inventario va a presentar un costo diferente al de su costo de adquisición.

En consecuencia, el costo de ventas contendrá no solo mercadería valorada a su costo de adquisición, sino que también a un valor diferente a éste. No obstante, la utilización de este método no se puede impedir, hasta tanto no se modifique la norma reglamentaria citada. Por todos los elementos mencionados es que esta Dirección General es del criterio, que la contribuyente puede si así es su decisión, cambiarse al método de valuación de inventarios "UEPS monetario". Para este cambio lo que precede, es empezar a utilizar el método UEPS prospectivamente, conforme la sistemática que implica el uso del método citado. Respecto al inventario base que debe utilizarse, es el inventario inicial del periodo fiscal en que se está adoptando el método UEPS, siempre que se utilice para su valuación cualquiera de los métodos permitidos por la normativa tributaria. De tal forma, que la empresa no tendrá por qué aplicar ajustes retroactivos a los estados financieros de periodos anteriores que afecten la base imponible de esos periodos, sino que, a partir de que empezó a utilizar el nuevo método, es que se verá afectada la base imponible del impuesto sobre la renta, por la utilización del método propiamente, no por ajustes que origine el cambio."

Por otro lado el Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 86 indica lo siguiente:

Registro de las operaciones. El sistema contable del declarante debe ajustarse a las Normas Internacionales de Contabilidad aprobadas y adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y a las que ese colegio llegare a aprobar y adoptar en el futuro. La diferencia entre los ingresos totales y los costos y gastos totales se denomina "utilidad neta del periodo". Para obtener la "renta imponible" del período, se debe hacer una conciliación, restando de la utilidad neta del período el total de ingresos no gravables y adicionando aquellos costos y gastos no deducibles. Tales ajustes se registrarán aplicando la Norma Internacional de Contabilidad 12 relativa al impuesto sobre renta diferido.

Por lo cual se hace necesario mencionar lo que indica la Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuesto a las Ganancias en cuanto al reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos:

Párrafo 15

Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por:

- (a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o*
- (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:*
 - (i) no es una combinación de negocios; y*
 - (ii) en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.*

Sin embargo, debe ser reconocido un pasivo diferido de carácter fiscal, con las precauciones establecidas en el párrafo 39, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en acuerdos conjuntos.

Párrafo 16

Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible.

Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos. Por lo anterior, esta Norma exige el reconocimiento de todos los pasivos por impuestos diferidos, salvo en determinadas circunstancias que se describen en los párrafos 15 y 39.

Párrafo 81 inciso c

Una explicación de la relación entre el gasto (ingreso) por el impuesto y la ganancia contable, en una de las siguientes formas, o en ambas a la vez:

- (i) una conciliación numérica entre el gasto (ingreso) del impuesto y el resultado de multiplicar la ganancia contable por la tasa o tasas impositivas aplicables, especificando también la manera de computar las tasas aplicables utilizadas; o*

- (ii) *una conciliación numérica entre la tasa promedio efectiva y la tasa impositiva aplicable, especificando también la manera de computar la tasa aplicable utilizada;*

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en el año 2002 adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera y realizó una ratificación de esta adopción en el año 2014.

La Normas Internacionales de Información Financiera a partir del 2005 no aceptan como método de valoración de inventarios el UEPS, por lo que durante el año 2010 a nivel de la contabilidad financiera de la compañía no podía ser utilizado. No obstante la normativa tributaria para el año 2010 si aceptaba este método de valuación de inventario.

La recomendación es que de acuerdo a la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se debió realizar una conciliación fiscal que comparaba el método de valuación de los inventarios de acuerdo con la NIC 2 Inventario y el método de valuación del inventario permitido por la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Específicamente sobre su consulta reiterarle no es permitido el método utilizado (UEPS) a la luz de la normativa contable adoptada por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en este caso la NIC 2 Inventarios.

