

# Tratamiento integral de las mermas y desperdicios



Asesor  
Fiscal,  
Jurídico  
y Laboral

Lic. Carmen Mendoza  
Lic. Irene Vega Rivera

15 junio 2023

# Aspectos fiscales

- Mermas
  - Qué son
  - Deducción
    - Caso fortuito/ fuerza mayor
    - Faltante de inventario
  - Efectos en IVA
- Desperdicios
  - ISR
    - Enajenación
    - Deducción
    - Donación
  - IVA
    - Retención

# OBLIGACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES (PM)

- Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados conforme al sistema de inventarios perpetuos.
- Levantar inventario de existencia al inicio y final de mes, así como al cierre del ejercicio identificando la fecha de entrega o recepción y si se trata de una devolución, donación o destrucción.

# COSTO DE LO VENDIDO

**NIF C-4.-** Debe incluir todos los costos de compra y producción incurridos para poner los inventarios en su condición actual

## Gastos directos

- Materia prima
- Mano de obra
- Productos semiterminados
- Adquisición de mercancías

## Gastos indirectos

- Depreciación
- Arrendamiento
- Mantenimiento de edificios
- Gastos indirectos variables (mermas)

# LISR



## Costo actividades comerciales

Importe para adquirir mercancía  
(descontar devoluciones, descuentos, bonificaciones)

Gastos para adquirir y terminar el producto

## Costo actividades distintas

Adquisición de materia prima, productos semiterminados o terminados (menos devoluciones., dto., bonif)

Pago de servicios personales subordinados

Gastos netos de devol., dto., bonif., en la producción o prestación de servicios

Deducción de inversiones en la producción o prestación de servicios

# M E R M A S

## ¿Qué es una merma?

- Se contempla como el faltante dentro del proceso productivo para el inventario del contribuyente.
- Diccionario de la REA

*Merma:* Acción y efecto de mermar

*Mermar:* Hacer que algo disminuya o quitar a alguien parte de cierta cantidad que le corresponde

# DEDUCCIÓN DE MERMAS

## Caso fortuito

Eventos naturales  
que son  
impredecibles

## Fuerza mayor

Hechos donde  
interviene la mano del  
hombre

## **Criterio 18/ISR/N Deducción de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor**

Cuando se trate de pérdida de bienes por la comisión de un delito:

- Acreditar el cuerpo del delito. Denunciar ante la autoridad correspondiente el delito y contar con copia certificada del auto de radicación.

# LISR

- Mercancías
- Materias primas
- Productos semiterminados o terminados

Deterioro u otras causas

Deducción de inventarios

- hayan perdido su valor

- Destrucción de mercancías (Aviso - SAT)

Ficha 39/ISR  
Anexo 1-A

# Excepción

Bienes de subsistencia humana

- Alimentación
- Vestido
- Vivienda
- Salud



# Faltante de inventarios

Es muy común que los contribuyentes cuenten con diferencias en su inventario tanto físico como registrado

## Consumo propio

El contribuyente que destine inventario para consumo propio puede deducir el costo de los mismo como gasto o inversión siempre y cuando no se incluya en el costo de lo vendido.

# CFDI Complemento Carta Porte

**36. ¿Qué debo hacer si derivado de una devolución de mercancías, descuento, cambio de ruta, kilometraje adicional recorrido, incremento del valor del combustible o casetas, merma de producto o alguna otra situación, el precio final del viaje es diferente al que se reportó en la factura electrónica inicial de tipo ingreso con complemento Carta Porte?**

Si el precio del servicio de transporte es mayor, deberás generar una factura electrónica de tipo ingreso sin complemento Carta Porte (nota de débito) y tienes que relacionar a la misma la factura electrónica inicial al registrar en el campo "TipoRelacion" la clave 02 "Nota de débito de los documentos relacionados".

Si el precio del servicio de transporte es menor, debes emitir una factura electrónica de tipo egreso (nota de crédito) y debes relacionar a la misma la factura electrónica inicial al registrar en el campo "TipoRelacion" la clave 01 "Nota de crédito de los documentos relacionados".

# LIVA

**Enajenación.-** Faltante de bienes en el inventario del contribuyente, salvo prueba en contrario.

## Excepciones

- caso fortuito
- fuerza mayor
- mermas
- destrucción de mercancías

Cuando sean deducibles para efectos de la LISR.

## No existe prueba

El contribuyente tendrá que acumular el ingreso en el momento en que él o la autoridad fiscal detecten dicho faltante.

## Tasa

- 0 %      Enajenación contemplada en el art. 2-A, fracc. I de la LIVA
- 16 %     Demás casos
- Exenta    Actos del artículo 9 LIVA

# DESPERDICIO

## ¿Qué es un desperdicio?

- Materiales de reciclaje ferros y no ferroso
- Aleaciones y combinaciones de metales ferrosos y no ferrosos
- Vidrio
- Plástico
- Papel
- Celulosas
- Textiles
- Productos que al transcurrir su vida útil se desechan
- NOM-161-SEMARNAT-2011

Usados como insumo para la actividad o para su venta

# LISR

## Enajenación

El contribuyente que realice la venta debe acumular el ingreso en su pago provisional que presenta dentro de los primeros 17 días mes siguiente al que corresponda.

### Sujetos de retención

Personas físicas sin EP	5 %	Pago definitivo
RESICO-PF	1.25 %	Pago provisional
Plataformas	1 %	Pago provisional
Ing. – 300 mil		Pago definitivo

# Deducción

Se debe contar con el CFDI para poder deducir

- Adquisición se realiza por PF no inscrita en el RFC
  - El adquirente inscribe al RFC al vendedor
  - Auto facturación (PCECFDI)
    - Solo por la primer operación
    - Ingresos menores a 2 millones
    - Las adquisiciones no excedan los sig. porcentajes

Ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior	% máximo por el que podrán optar por aplicar el esquema de comprobación
Hasta 10 millones de pesos	90%
De 10 a 20 millones de pesos	70%
De 20 a 30 millones de pesos	60%
De 30 a 40 millones de pesos	50%
De 40 a 50 millones de pesos	40%
De 50 millones de pesos en adelante	30%

# Donación

## Donador

- Se considera enajenación por lo que se debe pagar ISR (art. 14, fracc I LISR)
- Será deducible si se otorga a donataria autorizada
- No deducible cuando no es donataria autorizada

## Donante

- Ingreso exento PF
  - cónyuges
  - ascendiente a descendiente
  - otros hasta 3 veces la UMA (art. 93, fracc. XXIII LISR)
- ISR por adquisición de bienes (art. 130, fracc. I LISR)

# LIVA

## Retención

- Las personas morales que adquieran desperdicios como insumo o para venta están obligados a retener el IVA
- ¿A quien retienen? Personas físicas y personas morales (art. 2-A, fracc. II b)
  - TFJA.- Tesis VII-P-2aS-697. La retención solamente le aplica a las personas físicas que se dedican a la recolección (pepenadores)
- Retención del 100% de impuesto trasladado

GRACIAS



Asesor  
Fiscal,  
Jurídico  
y Laboral

# Importancia de las mermas y desperdicios en comercio exterior

Lic. Irene Vega Rivera

## Temario

- Conceptos y diferencias
- Tratamiento aduanero en importaciones temporales IMMEX
- Alternativas y destino de los desperdicios
- Recomendaciones

# Aspectos aduaneros

Regímenes aduaneros vinculados con mercancías que pueden ingresar a territorio nacional para procesos productivos:

- Importación definitiva
- Importación temporal:
  - Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación
- Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado
- Recinto fiscalizado estratégico

(Art. 90, LA)

# En qué consisten

- **Importación definitiva:** Entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el país por tiempo *ilimitado*:
  - Pagan IGI, cuotas compensatorias (en su caso), IVA, IESPS, DTA y PRV
  - Cumplen RRNA´s
- **Importación temporal:** Entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el país por tiempo *limitado*:
  - Exentas de IGI (salvo artículos 63-A; 105, 108, fracción III; 110 y 112 de la LA), IVA e IESPS, excepto IMMEX\*
  - Pagan DTA, PRV y cuotas compensatorias
  - Cumplen RRNA´s, en su caso
  - Retorno de mercancía antes de que venza el plazo de su estadía

\*Aplica certificación en materia del IVA e IESPS del SAT

(Arts. 16-A, 95, 96, 104 y 108, LA; 1o., 25 y 28-A, LIVA; 1o., 2, 13 y 15-A, LIESPS; y 49, LFD)

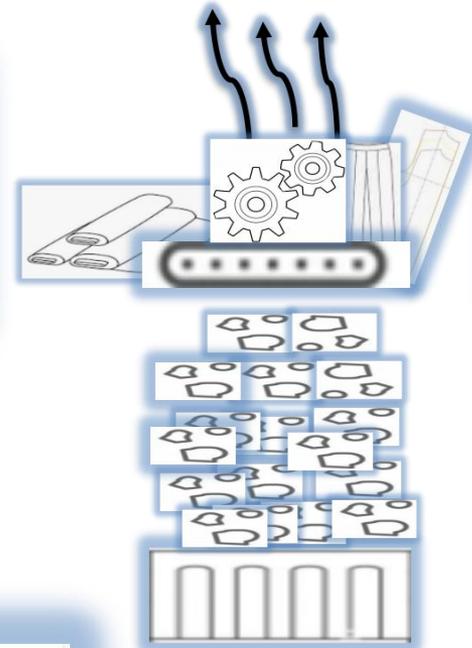
- **Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado:** Introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación, *para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente:*
  - Pagan IGI en los casos del artículo 63-A de la LA, cuotas compensatorias, IVA\*, IESPS\*, DTA y PRV
- **Recinto fiscalizado estratégico:** Introducción, por tiempo limitado (dos años, salvo casos específicos), de mercancías extranjeras (excepto petrolíferos), nacionales o nacionalizadas, a los recintos fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación:
  - Exentas de IGI (excepto mercancía extranjera en el caso del art. 63-A de la LA)
  - Pagan cuotas compensatorias, IVA\*, IESPS\*, DTA y PRV
  - Cumplen RRNA´s, aplicables
  - Retiran mercancía del recinto antes que venza el plazo de vigencia

\*Aplica certificación en materia del IVA e IESPS del SAT

(Arts. 16-A, 135, 135-B y 135-C, LA; 25 y 28-A, LIVA; 13 y 15-A, LIESPS; y 49, LFD)

# Mermas y desperdicios

## “Conceptos y diferencias”



# Definiciones aduaneras

- **Mermas:** Los efectos que se consumen o pierden en el desarrollo de los procesos productivos y cuya integración al producto no pueda comprobarse
- **Desperdicios:** Los residuos de las mercancías después del proceso al que sean sometidas; los envases y materiales de empaque que se hubieran importado como un todo con las mercancías importadas temporalmente; así como aquellas que se encuentren rotas, desgastadas, obsoletas o inutilizables y las que no puedan ser utilizadas para el fin con el que fueron importadas temporalmente

(Art. 2, fraccs. XI y XII, LA)

# Diferencias

*¿Se dejan en el país, sin trámite alguno?*

*¿Deben retornarse al extranjero?*

*¿Tienen plazo de estadía en el país?*



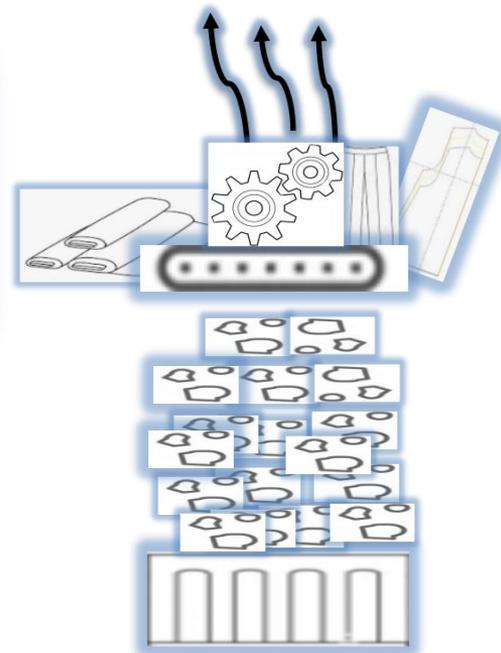
*¿Son deducibles para ISR?*

*¿Pagan contribuciones?*



**MERMAS Y  
DESPERDICIOS**

**Tratamiento  
aduanero en  
importaciones  
temporales  
IMMEX**



# IMMEX

Pueden importar temporalmente mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, e incluso mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado

(Art. 108, LA)

# Estadía en el país de mercancía

- *Hasta por 18 meses\**:
  - Lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación, excepto petrolíferos
  - Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación
  - Envases y empaques
  - Etiquetas y folletos
- *Hasta por dos años*, contenedores y cajas de trailers
- *Por la vigencia del programa*:
  - Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo
  - Equipos y aparatos (entre estos, para la investigación, de seguridad industrial; aquellos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo
  - Equipo para el desarrollo administrativo

\*OEA´s, 36 meses

(Arts. 108, LA; y 4, Decreto IMMEX; y regla 7.3.3., RGCE 2023)

# Retorno

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente deberán retornar al extranjero en los términos del programa autorizado. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas

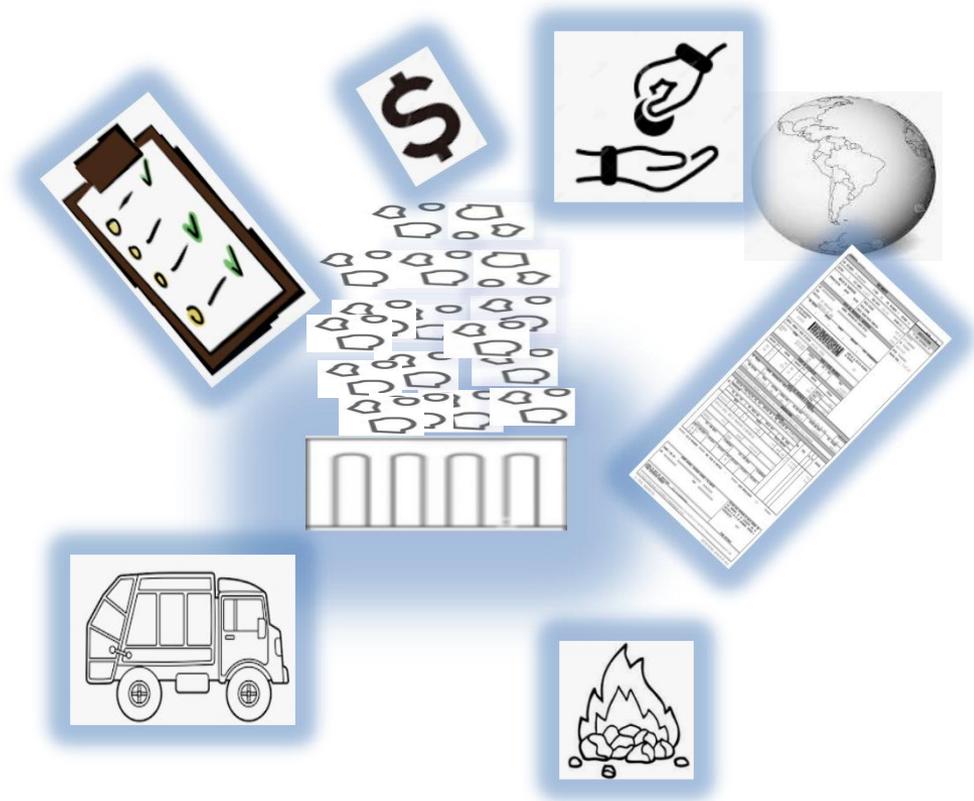
(Art. 108, LA)

# Mermas y desperdicios IMMEX

Disposiciones	Mermas	Desperdicios
¿Se consideran importados definitivamente?	No	No
	Derivaron de insumos importados temporalmente	
¿Deben retornarse?	No aplica	Sí, antes de que venza el plazo de estadía de la mercancía de donde se generaron
¿Pagar IGI?	No	No, mientras se mantengan en importación temporal
¿Se integran en el control de inventarios "Anexo 24"?	Sí	Sí
	Debe contener la información de las cantidades resultantes del proceso productivo	
¿Son deducibles para ISR?	Sí, cuando son consumidas	Sí, hasta que son retornados, destruidos, donados o cambiados de régimen

(Arts. 59 y 109, LA; y reglas 4.3.1. y 5.5.1., RGCE 2023)

# Alternativas y destino de los desperdicios



# Alternativas y destino

- Destrucción\*:
  - Presentar el aviso a la ADACE, cuando menos 30 días antes de la destrucción
  - Hacer las destrucciones (lugar señalado en el aviso, en día y horas hábiles) *se encuentre o no se presente la autoridad*
  - Levantar acta de hechos
  - Registrar la destrucción en la contabilidad del ejercicio en que se efectúa, y conservarla

\*Podrán destruirse los desperdicios en todos los casos, excepto las que constituyan sustancias tóxicas o peligrosas y materiales peligrosos o nocivos para la salud o seguridad pública, medio ambiente, flora o fauna, así como los que dañen la sanidad e inocuidad agroalimentaria, en cuyo caso se requerirá de autorización previa de la autoridad competente

(Arts. 109, LA; y 142, RLA; y regla 4.3.5., RGCE 2023)

- Donación:
  - A organismos públicos o personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles para ISR, previa autorización de la Dirección General Jurídica de Aduanas de la ANAM
  - Presentar pedimentos de retorno virtual a nombre de la IMMEX donante; y de importación definitiva a nombre de quien recibe la donación
  - En el pedimento de importación definitiva se determina y pagan las contribuciones correspondientes; y se anexa, en su caso, el documento de cumplimiento de RRNA´s

Desperdicios considerados como residuos peligrosos no son susceptibles de donación

(Art. 172, RLA; y regla 3.3.11., RGCE 2023)

- Cambio de régimen para destinar al mercado nacional:
  - Pagar de IGI conforme a la clasificación arancelaria que les corresponda en el estado en que se encuentren
  - Tomar como base gravable el valor comercial de los desperdicios en territorio nacional
  - Cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, RRNA´s aplicables serán las que rijan en la fecha de pago

Los desperdicios no estarán sujetos a las RRNA´s aplicables, cuando por las mercancías que generaron los desperdicios se hubieran cumplido con dichas regulaciones al momento de la importación temporal y así lo establezca el acuerdo correspondiente

(Art. 109, LA; y regla 1.6.9., RGCE 2023)

- Transferencia mediante operaciones virtuales:
  - A otra empresa IMMEX de servicios autorizada para operar bajo la actividad de reciclaje o acopio de desperdicios
  - Tramitar los pedimentos, el de retorno virtual a nombre de quien transfiere los desperdicios, y el de importación temporal a nombre de quien los recibe

(Regla 1.6.9., RGCE 2023)

# Otros regímenes aduaneros

Régimen	Disposiciones aplicables
Importación definitiva	No existe obligación aduanera alguna para las mermas y los desperdicios
Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado	<ul style="list-style-type: none"><li>• Las mermas resultantes no causan IGI</li><li>• Los desperdicios no retornados no causan IGI siempre que se demuestre su destrucción</li></ul>
Recinto fiscalizado estratégico	<ul style="list-style-type: none"><li>• Las mermas generadas de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causan contribución alguna</li><li>• Los desperdicios pueden destruirse; o en su caso, destinarse al mercado nacional, previo cambio de régimen</li></ul>

(Arts. 135 y 135-B, LA; y regla 4.8.6., RGCE 2023)

## Recomendaciones

- Llevar el control de inventarios actualizado
- Retornar los desperdicios, cambiarlos de régimen, donarlos o destruirlos, dentro del plazo de permanencia permitido
- Tener la documentación de esas operaciones
- Regularizar los desperdicios cuyo plazo de estadía esté vencido

Gracias