NOVIEMBRE 2017
BOLETÍN FISCAL
Comisión Fiscal AMCPDF
NÚMERO 18

Tratamiento contable y fiscal de los anticipos de clientes

Con forme a la Normatividad Financiera y derivado de las disposiciones fiscales particularmente de los impuestos es necesario dar a conocer algunos lineamientos para el cumplimiento y tratamiento contable y fiscal en materia de Anticipo de Clientes, mismo que se describe a continuación.

1. Normas de Información Financiera

DEFINICIÓN

El Boletín C-9 denominado *Pasivo, Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes y Compromisos* de las Normas de Información Financiera define a los anticipos de clientes en su párrafo 26 diciendo que "*son cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de productos o prestación de servicios".*

Es importante señalar, además, que estos cobros a cuenta son parte de una operación previamente pactada en cuanto al monto total de la operación e inclusive hasta en cuanto al tiempo probable de entrega de los productos o de la prestación de los servicios, de ahí deriva el hecho de la importancia que tiene para este tipo de operaciones que exista un contrato entre las partes que fije las condiciones de la venta de productos con las especificaciones que proceda, como puede ser la calidad, cantidad, fecha y lugar de entrega o rescisión de la operación por causas imputables a alguna de las partes contratantes.

PRESENTACIÓN

Asimismo, el citado Boletín también establece en su párrafo 51, el lugar y la forma de reconocerse los citados anticipos en el estado de situación financiera señalando que "*los anticipos de clientes deben reconocerse como pasivos por el monto de efectivo o, en su caso, por el valor razonable de los bienes o servicios recibidos en el momento de la transacción. Los anticipos en moneda extranjera deben reconocerse al tipo de cambio de la fecha de la transacción; es decir, al tipo de cambio histórico, según se define en la NIF B-15, Conversión de monedas extranjeras. Dichos montos no deben modificarse por posteriores fluctuaciones cambiarias, entre la moneda funcional y la moneda extranjera en la que están denominados los precios de los bienes y servicios relacionados con tales cobros anticipados".*

Hay que tomar en cuenta que los adeudos a proveedores dada la naturaleza diferente que tienen con los anticipos de clientes, puesto que los primeros son

adeudos por mercancías o servicios ya recibidos y los segundos son solo anticipos a cuenta de futuras ventas o prestación de servicios que en un momento dado pueden no llegar a realizarse, es importante presentarlos separadamente unos de otros en el estado de situación financiera.

REVELACIÓN

Se deberá revelar en las notas a los estados financieros cualquier elemento de importancia en cuanto al monto de la cuantía recibida por concepto de anticipos de clientes, o bien, si estos fueron recibidos en moneda extranjera por el efecto que en su caso podrían tener dichas cantidades. Además, por si existiera la posibilidad de salida de algún recurso económico de la empresa en el caso de que el evento por el cual se recibió el anticipo no pudiera llevarse a cabo inclusive por motivos ajenos a la empresa que los recibió.

2. Impuesto sobre la Renta

Tratándose de los ingresos que obtengan las personas morales, se considera que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) los ingresos se obtienen, de acuerdo con el artículo 17, fracción I, inciso c) cuando …*" se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos".*

Asimismo, para el caso de las personas físicas, los ingresos se consideran, de conformidad con el párrafo segundo del artículo 102 de esta Ley, … *efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios aún cuando aquellos correspondan a anticipos…*

Lo anterior no deja lugar a dudas de que los anticipos que se reciben de los clientes desde ese momento se consideran ingresos acumulables para efecto del cálculo del ISR, obviamente aún cuando se trate de los pagos provisionales y, por lo mismo, debe expedirse un comprobante fiscal digital por internet (CFDI), de conformidad a las nuevas reglas de la versión 3.3.

3. Impuesto al Valor Agregado

Así también, para efectos de los actos o actividades gravadas, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establece que la causación de este impuesto se considera cuando las contraprestaciones se reciban en efectivo, en bienes o en servicios …*aún cuando aquellas provengan de anticipos…* conforme al artículo 1-B, de ahí que se debe considerar la importancia que tiene el identificar los anticipos de clientes para efectos de este gravamen, ya que como se dijo anteriormente se deberá tener el CFDI correspondiente, además de estar efectivamente cobrado.

4. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Para efectos de este impuesto de conformidad con el artículo 5, segundo párrafo del citado ordenamiento se establece que … *el pago mensual será la diferencia que resulte de restar a la cantidad que se obtenga de aplicar la tasa que corresponda en los términos del artículo 2 de esta Ley a las contraprestaciones percibidas en el mes en que se trate*….Además el artículo 5-C de esta Ley establece que …*se considera que se cobran efectivamente las contraprestaciones a los actos o actividades gravadas , cuando se realicen los supuestos que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado…..*

5. Registro Contable

De acuerdo a todo lo anterior, técnicamente el asiento contable debería ser el siguiente, en el caso de ser una operación gravada con los impuestos que se señalan:

	Parcial	Debe	Haber
Bancos		$	
Anticipo de clientes			$
Impuestos por pagar			$
IVA	$		
IEPS	$		

6. Conclusión

Si se recibe un anticipo de algún cliente, se debe expedir un CFDI y es ingreso acumulable para efectos del ISR inclusive en pagos provisionales , y en el caso de ser un acto gravado para efectos del IVA o del impuesto especial sobre producción y servicios debe considerarse la causación de esos impuestos tanto para efectos contables como fiscales.

C.P.I. Alejandro Rodríguez Brito