Auditoría Fiscal

Marzo de 2017 Boletín de Investigación de la Comisión de Auditoría Fiscal Núm. 53

Dictamen fiscal 2016

PRESENTACIÓN

Este boletín tiene como objetivo informar al contador público inscrito sobre los principales cambios en el Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal 2016, contenidos en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2016. Mediante esta guía, se pretende dar a conocer aspectos relevantes a considerar, a fin de cumplir con los requisitos relacionados con el dictamen 2016.

Por el C.P.C. y P.C.FI. Javier Alejandro Sánchez Vega

Colegio de Contadores Públicos de México
Afiliado al IMCP

2016 – 2018

C.P.C. y P.C.CA. Rosa María Cruz Lesbros
Presidenta

C.P.C. Álvaro Enrique Cordón Álvarez
Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación Profesional

L. C.P. Luis Bernardo Madrigal Hinojosa
Director Ejecutivo

Comisión de Auditoría Fiscal

Presidente
C.P.C. Alejandro Eduardo Barriguete Crespo

Vicepresidente/Coordinador de Cursos
C.P. Jesús Guillermo Mendieta González

Secretaria
L.C.P.C. y F. Rosalía Ortega López

Integrantes
C.P.C. Julián Agustín Abad Riera
C.P.C. Carlos Antonio Álvarez Balbás
C.P.C. José Félix Alberto Andrade
C.P.C. José Guillermo Arellano Ramírez
Lic. Alejandro Boeta Ángeles
C.P.C. y P.C.FI. Vicente Bustos Fuentes
Lic. Luis Calvo Díaz
C.P.C. y P.C.FI. Adolfo Contreras Sánchez
C.P.C. y P.C.FI. Álvaro Enrique Cordón Álvarez
C.P.C. y P.C.FI. Manuel Corral Moreno
C.P.C. y P.C.CA. Ma. Teresa Cruz Rodríguez
L.C. Georgina Galicia Reyes
C.P.C. Gonzalo Gómez Sánchez
C.P.C. y P.C.F.I. Antonio González Rodríguez
C.P.C. Santiago David Guadarrama Nieto
C.P. Verónica Luis Mojica
C.P.C. Federico Gabriel Martínez Torres
C.P.C. Guillermo Roberto Martos Martínez
L.C. y P.C.FI. Francisco Javier Maya Domínguez
C.P.C. y P.C.FI. Jorge Luis Novoa Franco
C.P.C. Julio Ortiz Guerrero
C.P.C. y P.C.FI Sergio Pérez Gutiérrez
C.P.C. María Isabel Pliego Rosique
L.C.P. Enrique Ramírez Luna
C.P.C. y P.C.FI. José Rodríguez Sánchez
L.C. Antonio Salviejo Ávila
C.P.C. y P.C.FI. Javier Alejandro Sánchez Vega
C.P.C. Fernando Taboada Solares
C.P. Jazmín Vera Montes de Oca
C.P.C. y P.C.FI. Humberto Zapién Aguilar

Gerencia de Comunicación y Promoción

Comisión de Desarrollo Auditoría Fiscal del Colegio, Año III, núm. 53, marzo de 2017. Boletín Informativo edición e impresión por el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. Responsables de la Edición: Alejandra Mendoza Espinosa, Lic. Asiria Olivera Calvo, Lic. Aldo Plazola González. Bosque de Tabachines Núm. 44, Fracc. Bosques de las Lomas, Deleg. Miguel Hidalgo 11700. El contenido de los artículos firmados es responsabilidad del autor; prohibida la reproducción total o parcial, sin previa autorización.

Índice **Página**

I. Introducción 3

II. Requisitos de presentación 3

II.I. Fecha de presentación 3

II.II. SIPRED 2016 3

II.III. Validación 3

II.IV. Rechazo y reenvío 4

II.V. Información que deberá acompañarse 4

II.VI. Requisitos para el envío 4

II.VII. Fecha de presentación 4

II.VIII. Papeles de trabajo 4

II.VIII.I. Definición 4

II.VIII.II. Opción para el contador público inscrito 5

II.IX. Texto del dictamen 6

II.X. Declaraciones bajo protesta 6

II.X.I. Declaración del contador público inscrito 6

II.X.II. Declaración del contribuyente o de su representante legal 6

III. Conclusiones 7

IV. Tesis de Jurisprudencia 8

I. Introducción

Cada año, las autoridades fiscales dan a conocer los requisitos y lineamientos para la preparación de información, llenado y presentación (envío) del dictamen en el programa denominado Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED).

El pasado 23 de diciembre de 2016, las autoridades fiscales publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2017, en el cual se incluyen diversas disposiciones para dar cumplimiento a la presentación del dictamen fiscal en el SIPRED 2016.

II. Requisitos de presentación

II.I. Fecha de presentación

De acuerdo con la Regla 2.13.2, el dictamen se podrá presentar a más tardar el 31 de julio de 2017, siempre y cuando las contribuciones a cargo del contribuyente se encuentren pagadas al 15 de julio de ese mismo año y se reflejen en el Anexo “Relación de contribuciones por pagar”.

En caso de incumplir con los requisitos citados, el dictamen se considerará extemporáneo.

II.II. SIPRED 2016

Con base en la Regla 2.13.7, los anexos del dictamen de estados financieros para efectos fiscales y la información relativa al mismo, así como la opinión y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente y los cuestionarios deberán ser enviados al Servicio de Administración Tributaria (SAT) vía internet, por el contribuyente o por el contador público inscrito, utilizando el SIPRED 2016.

II.III. Validación

La Regla 2.13.8 establece que la información del dictamen de estados financieros que se envíe vía internet al SAT, se sujetará a la validación siguiente:

I. Que el dictamen haya sido generado con el SIPRED 2016.

II. Que la información no contenga virus informáticos.

III. Que se señale la autoridad competente para la recepción: ADAF, AGGC o ACFI, o en su caso AGH, según corresponda.

IV. Que el envío se realice a más tardar el último día que establece el tercer párrafo del artículo 32-A del CFF[1] o en la Regla 2.13.2.

[1] Código Fiscal de la Federación

II.IV. Rechazo y reenvío

Con fundamento en lo dispuesto por la Regla 2.13.8, en el caso en que el dictamen sea rechazado como consecuencia de la validación, se enviará nuevamente, con base en lo siguiente:

I. El dictamen podrá ser enviado nuevamente por la misma vía, hasta que sea aceptado, a más tardar el último día que establece el tercer párrafo del artículo 32-A del CFF o en la Regla 2.13.2.

II. Si el dictamen es enviado y rechazado dentro de los dos días que establece que establece el tercer párrafo del artículo 32-A del CFF o la Regla 2.13.2., podrá ser enviado nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación, para que se considere presentado en tiempo.

De ser correcta la recepción del dictamen vía internet, se enviará al contribuyente y al contador público inscrito, vía correo electrónico, acuse de aceptación y número de folio que acredite el trámite.

II.V. Información que deberá acompañarse

La Regla 2.13.15 dispone que la información que deberá acompañarse al dictamen sobre los estados financieros y al informe sobre la situación fiscal del contribuyente, será la que se señale en los anexos 16 y 16-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017.

II.VI. Requisitos para el envío

Conforme con lo establecido en la Regla 2.13.17, tanto el contribuyente como el contador público inscrito, deben contar con certificado de e.firma vigente para poder enviar el dictamen fiscal vía internet.

II.VII. Fecha de presentación

La Regla 2.13.18 establece que la fecha de presentación del dictamen será aquella en la que el SAT reciba correctamente la información correspondiente. Para tales efectos, el SAT emitirá acuse de aceptación vía correo electrónico. También se podrá consultar en la página del SAT la fecha de envío y recepción del dictamen.

II.VIII. Papeles de trabajo

Con base en la Regla 2.13.19, el contador público inscrito deberá enviar sus papeles de trabajo al SAT por medio del programa SIPRED 2016.

II.VIII.I. Definición

Esta misma Regla define lo que debe entenderse por papeles de trabajo, como sigue:

Los papeles de trabajo deberán ser aquellos que el contador público conserve en el expediente de la auditoría practicada al contribuyente, en los que se muestre el trabajo realizado, observando

lo dispuesto por las Normas de Auditoría que les sean aplicables, debiendo incluir los procedimientos aplicados, la evidencia obtenida, las conclusiones a las que llegó, la evaluación del control interno y la planeación de la auditoría.

II.VIII.II. Opción para el contador público inscrito

La misma Regla 2.13.19 otorga al contador público inscrito la opción de enviar únicamente los papeles de trabajo en los que se muestre la revisión de los conceptos siguientes, cuando sean aplicables:

I. Impuesto Sobre la Renta (ISR) pagado en el extranjero acreditable en México.

II. Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN). Únicamente cuando tenga movimientos distintos al de actualización o incremento por la Utilidad Fiscal Neta (UFIN) del ejercicio.

III. Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), únicamente cuando tenga movimientos distintos al de actualización.

IV. Impuesto generado por la distribución de dividendos o utilidades.

V. Determinación de la utilidad distribuida gravable, únicamente en el caso de reducción de capital o reembolso de remesas.

VI. Acumulación de ingresos derivados de la celebración de contratos de obra inmueble y otros contratos de obra en los que se obligue a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto.

VII. Ganancias o pérdidas cambiarias devengadas.

VIII. Ganancia o pérdida en la enajenación de acciones.

IX. Intereses provenientes de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero.

X. Determinación de la deducción a que se refiere el artículo 30 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), tratándose de contribuyentes que realicen desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos.

XI. Deducción de terrenos por aplicación del estímulo fiscal previsto por el artículo 191 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

XII. Cuenta de Utilidad Fiscal gravable para Sociedades Cooperativas, cuando existan movimientos distintos de su actualización o incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio.

XIII. Determinación de los pagos provisionales y mensuales definitivos.

XIV. Costo de lo vendido y valuación del inventario. Cédula sumaria, indicando el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión del contador público inscrito.

XV. Ventas e ingresos del ejercicio. Cédula sumaria, que indique el procedimiento aplicado y la conclusión del contador público inscrito.

XVI. Gastos de operación y resultado integral de financiamiento. Cédula sumaria, que indique el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión del contador público inscrito.

XVII. ISR retenido a residentes en el país.

XVIII. Conceptos fiscales que se incluyen en el anexo denominado: conciliación entre el resultado contable y fiscal.

Es importante enfatizar que en el anexo de referencia, se deberá realizar el análisis de todos y cada uno de los conceptos que integran la conciliación entre el resultado contable y fiscal.

Otro aspecto importante que menciona esta Regla es que el contador público inscrito deberá poner a disposición de la autoridad fiscal los papeles de trabajo cuando ésta lo requiera, de conformidad con lo ordenado por el artículo 52-A, fracción I, del CFF.

II.IX. Texto del dictamen

La Regla 2.13.20 dispone que el texto del dictamen deberá sujetarse a los formatos que utilice el Colegio de Contadores Públicos al que esté afiliado el contador público inscrito.

II.X. Declaraciones bajo protesta

II.X.I. Declaración del contador público inscrito

La Regla 2.13.21 establece que el contador público inscrito deberá manifestar *bajo protesta de decir verdad*, que la información que acompaña al dictamen y al informe sobre la revisión de la situación fiscal es del contribuyente, que incluye todas las contribuciones federales a las que está obligado, tanto como sujeto directo como en su carácter de retenedor y que en el ejercicio dictaminado surtieron efectos las resoluciones, autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones aplicados en el mismo, o bien, la mención expresa de que no existieron o no se aplicaron los beneficios citados.

II.X.II. Declaración del contribuyente o de su representante legal

La Regla 2.13.21 establece que el contribuyente o su representante legal deberá manifestar *bajo protesta de decir verdad*, si interpuso algún medio de defensa en contra de alguna contribución federal, especificando su tipo, fecha de presentación, autoridad o tribunal ante el que promovió y el estado que guarda, mencionando las contribuciones que por este motivo no han sido cubiertas a la fecha de dicha declaración, así como el detalle de los créditos fiscales determinados por las autoridades fiscales.

Consideramos conveniente que el contador público inscrito incluya en su expediente de auditoría la declaración e información de los asuntos encargados por el contribuyente al despacho de abogados responsable de la defensa del contribuyente, a fin de que se tome en consideración la posibilidad de provisionar el pasivo de esos créditos fiscales, o bien, para incluir las notas que se consideren pertinentes, de acuerdo con las posibilidades que se tengan de un resultado favorable o adverso, es decir, a favor o en contra del contribuyente.

III. Conclusiones

El contribuyente dictaminado deberá enviar por medio del portal electrónico del SAT su dictamen fiscal, con fundamento en el artículo 58 del Reglamento del CFF y la Regla 2.13.15 de la RMF para 2017.

La Regla 2.13.18 establece que la fecha de presentación del dictamen será aquella en la que el SAT reciba correctamente la información correspondiente. Para tales efectos, el SAT emitirá acuse de aceptación vía correo electrónico. También se podrá consultar en la página electrónica del SAT la fecha de envío y recepción del dictamen.

El contador público inscrito deberá poner los papeles de trabajo a disposición de la autoridad cuando ésta se los requiera conforme a lo dispuesto en la fracción I del artículo 52-A del CFF.

En la fracción IV, del artículo 52 del CFF, se establece que cuando el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, en el Reglamento de este Código, o en reglas de carácter general que emita el SAT, o no aplique las Normas Internacionales de Auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará, amonestará o suspenderá, según sea el caso, hasta por dos años los efectos de su registro, conforme a lo establecido en el citado Código y su Reglamento.

La *declaración bajo protesta tiene implicaciones legales importantes,* equivale a una declaración ante las autoridades judiciales en las que existe sanción por declarar falsamente.

En el artículo 52 del CFF, se establece que se presumirán ciertos los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes, salvo prueba en contrario. La expresión “presumirán” significa que la autoridad fiscal considerará cierta la información recibida, salvo que, al ejercer sus facultades de comprobación, determine que existen diferencias, inconsistencias o errores importantes y, por tal motivo, podrá modificar los resultados y determinar las contribuciones a cargo del contribuyente, con la correspondiente sanción al contador público que dictaminó.

El contador público inscrito en los casos de revisión de papeles de trabajo debe cumplir con las siguientes obligaciones:

- Presentarse en las oficinas de la autoridad fiscal el día y hora de la cita para evitar la suspensión o pérdida de su registro.

- Llevar *todos los papeles de trabajo* en el día y hora señalados por la autoridad, para evitar un segundo o posterior requerimiento de documentación e información.

- En el supuesto caso de *no contar con todos los papeles de trabajo*, el contador público inscrito deberá manifestarlo a la autoridad fiscal, para tener la oportunidad de presentarlos en un segundo o posterior requerimiento. Lo anterior porque la autoridad fiscal asienta todo lo manifestado y entregado por el auditor en el acta de entrega y desahogo de papeles de trabajo. Si afirma ante la autoridad fiscal que son *todos los papeles de trabajo*, puede perder la oportunidad de presentar documentación adicional.

- Atender y entregar oportunamente la documentación adicional que le solicite la autoridad fiscal en el segundo o posterior requerimiento, evitando así sanciones y la revisión directa al contribuyente.

Las autoridades fiscales tienen la facultad de requerir al contador público inscrito la entrega de documentación adicional cuando considere que es insuficiente la proporcionada en la primera cita, al presentarse cualquiera de los siguientes supuestos:

a) El contador público inscrito no realizó de manera completa las pruebas de auditoría.

b) El contador público inscrito no aportó pruebas suficientes que sustenten su opinión.

c) El contador público inscrito no comprobó de manera satisfactoria las operaciones realizadas por el contribuyente.

d) El alcance de revisión en diversos conceptos se considera insuficiente por parte del SAT.

e) La autoridad fiscal toma en cuenta *previamente* la revisión de papeles de trabajo con indicios de operaciones inexistentes basándose en compulsas, información proporcionada por los bancos, revisiones de gabinete o visitas domiciliarias realizadas a los clientes o proveedores del contribuyente auditado, denuncias y otras pruebas.

En caso de que las autoridades fiscales consideren deficiente el trabajo de auditoría realizado por el contador público inscrito o comprueben que existieron diferencias en el pago de contribuciones, y no fueron detectadas e informadas en su dictamen, podrán sancionarlo y, dependiendo de su actuación, se decidirá si merece una amonestación o la suspensión temporal o definitiva de su registro.

IV. Tesis de Jurisprudencia

Respecto a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, se reproducen los siguientes criterios:

9ª Época
Registro: 163365
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXXII
Diciembre de 2010.
Materia (s): Administrativa
Tesis: 2ª CXIV/2010
Página: 798.

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. CONSTITUYE UNA OBLIGACIÓN DE CARÁCTER FISCAL, PERO NO IMPLICA EL EJERCICIO DE ALGÚN ACTO DE FISCALIZACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA

[…] en términos del indicado artículo 52 se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes, cuando entre otros requisitos el contador emita conjuntamente con aquéllos un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo da cumplimiento a una obligación, en la forma y términos exigidos por el artículo 32-A del referido ordenamiento fiscal, de manera que el dictamen únicamente constituye una opinión técnica de dicho profesional que no obliga a la autoridad, *y será en caso de que ésta lo revise cuando haga uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42 de dicho Código, momento en el cual puede requerir al contribuyente la información y documentos que considere pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.*

Amparo directo en revisión 2093/2010. Transportes y Acarreos Mexicanos, S. de R.L. de C.V. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Miguel Ángel Antemate Chigo.

10ª Época
Registro: 2001328
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XI, agosto de 2012. Tomo 2.
Materia (s): Administrativa
Tesis: XV. 5º. 4 A.

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. LA RELATIVA A REQUERIR LA DOCUMENTACIÓN PERTINENTE AL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO QUE FORMULÓ EL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS, CUANDO DETECTE INCONSISTENCIAS EN ÉSTE, PUEDE EJERCERSE CONJUNTA, INDISTINTA O SUCESIVAMENTE CON LA PRÁCTICA DE UNA VISITA DOMICILIARIA AL CONTRIBUYENTE

De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 42, fracción III y segundo párrafo, así como 52-A, fracción II y cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la facultad de comprobación que ejerce la autoridad al detectar inconsistencias en el dictamen de estados financieros formulado por contador público autorizado, de requerirle la documentación pertinente, puede ejercerse conjunta, indistinta o sucesivamente con la práctica de una visita domiciliaria al contribuyente, porque el ejercicio de una de esas atribuciones no excluye ni limita la posibilidad de ejecutar la otra de la forma señalada.
QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO QUINTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 704/2011. Operadora Alcomesa, S.A. de C.V. 31 de mayo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Inosencio del Prado Morales. Secretario: José Francisco Pérez Mier.