



...: C.P. CRISTINA OFELIA
ARCEO LUNA
Contador Público con
diplomado en Impuestos,
Seguridad Social, Laboral y
Defensa Fiscal.
Titular del área Financiera y
Fiscal de Intelegis Mérida

Dictamen fiscal... Con extensión financiera?



Antecedentes

El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

Este dictamen se refiere al Estado de Situación Financiera y a los estados de resultados, de cambios en la situación financiera y de variaciones en el capital contable y sus notas relativas. Este documento es de vital importancia en la práctica profesional, ya que en ocasiones es el único documento que el público interno (empresa) u externo (inversionistas, bancos, cliente, proveedores) conocen para la toma de decisiones.

Dictamen financiero con extensión fiscal, historia y obli-

gados.

Hace 44 años surgió el dictamen de estados financieros con extensión para efectos fiscales, denominado brevemente Dictamen Fiscal, el cual se dio a conocer mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de abril de 1959, a partir de esa fecha empezó a ser obligatorio para los contribuyentes emitir un dictamen para efectos fiscales acorde a las Normas de Auditoría que la profesión establece, así como el Código Fiscal de la Federación (C.F.F) y su reglamento (R.C.F.F.) los cuales fundamentan esta obligatoriedad en el Art. 32-A del C.F.F. de acuerdo a los siguientes puntos:

- 1.- Los que en el año inmediato anterior hayan obtenido Ingresos Acumulables superiores a \$27,466,183(1) o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios por cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.
- 2.- Control accionario.- cuando una misma persona física o moral en más

del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.

- 3.- Control efectivo.- cuando una misma persona física o moral ejerza control efectivo de ellas, aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado.
- 4.- Las donatarias autorizadas para recibir donativos, deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 5.- Fusión o escisión y liquidación.
- 6.- Entidades de la Administración Pública Federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la Administración Pública Estatal o Municipal

Así mismo el Art. 52 del C.F.F. establece que dicho dictamen debe emitirse junto con un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, en el cual debe consignar, bajo la protesta de decir verdad, los datos que señala el R.C.F.F., el cual en los Art. 49, 50 y 51, respectivamente, que indican la información que debe contener y los requisitos que deberán cumplir los contribuyentes que

dictaminen obligatoria o voluntariamente de acuerdo al Art. 32-A del C.F.F. para efectos fiscales sus estados financieros. Cabe mencionar que los contribuyentes podrán ejercer la opción de dictaminarse voluntariamente conforme al mismo Artículo señalado anteriormente.

Nuevas obligaciones del Dictamen fiscal 2008

El pasado 20 de febrero de 2009, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el anexo 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, que contiene el "Instructivo para la integración y presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitidos por Contador Público Registrado (C.P.R), utilizando el Sistema de Presentación del Dictamen 2008, (SIPRED 2008)", el cual contempla, adicionalmente a lo establecido en el C.F.F. y R.C.F.F. lo siguiente:

- 20 nuevos anexos incorporados
- Cuestionario de Diagnóstico Fiscal. (Revisión del Contador Público)
- Cuestionario en materia de precios de transferencia. (Revisión del Contador Público)

A continuación se analiza comparativamente la información de dicho instructivo por los años 2008 y 2007, donde se subrayan los anexos nuevos, así como el fundamento legal de estos, en su caso, como sigue:

Artículo C.F.F. (año 2008 únicamente)		Año 2008	Año 2007	
		■ Datos de identificación		■ Datos de identificación
		Contribuyente		Contribuyente
		Representante Legal		Representante Legal
		Contador Público		Contador Público
		■ Datos generales		■ Datos generales
1.-	Art. 50 R.C.F.F inciso III	Estado de posición financiera	1.-	Estado de posición financiera
2.-	Art. 50 R.C.F.F inciso III	Estado de resultados	2.-	Estado de resultados
3.-	Art. 50 R.C.F.F inciso III	Estado de variaciones en el capital contable	3.-	Estado de variaciones en el capital contable
4.-	Sin fundamento legal	Estado de flujos de efectivo	4.-	Estado de cambios en la situación financiera
4.1.-	Art. 50 R.C.F.F. inciso III	Notas a los estados financieros	4.1.-	Notas a los estados financieros
5.-	Art. 50 R.C.F.F. inciso III no indica segmentación	Estado de resultados segmentados	5.-	Análisis comparativo de las subcuentas de gastos
6.-	Sin fundamento	Integración analítica de ventas o ingresos netos	6.-	Análisis comparativo de las subcuentas de otros ingresos y otros gastos
7.-	Sin fundamento	Determinación de costo de lo vendido para efectos contables y del Impuesto Sobre la Renta	7.-	Análisis comparativo de las subcuentas del resultado integral de financiamiento
8.-	Art. 50 R.C.F.F inciso III, sub inciso b	Análisis comparativo de las subcuentas de gastos	8.-	Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor
8.1.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso 2		8.1.-	Declaratoria
9.-	Art.50 R.C.F.F inciso III, sub inciso b	Análisis comparativo de las subcuentas de otros gastos	9.-	Relación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos
10.-	Art.50 R.C.F.F inciso III, sub inciso b	Análisis comparativo de las subcuentas del resultado integral de financiamiento	10.-	Determinación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos
11.-	Art.50 R.C.F.F inciso III, sub inciso c	Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor o recaudador	11.-	Relación de contribuciones por pagar
11.1.-	Art. 51 R.C.F. inciso III, sub inciso 2	Declaratoria		

12.-	Sin fundamento	Legal Relaciones de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos	12.-	Base determinada de pagos al extranjero
13.-	Sin fundamento	Legal Determinación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos	13.-	Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta
14.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b	Base para la determinación del Impuesto Retenido sobre Honorarios, Arrendamiento e Intereses	14.-	Ingresos fiscales no contables
15.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 10	Operaciones con residentes en el extranjero	15.-	Deducciones contables no fiscales
16.-	Sin fundamento Legal	Responsabilidad solidaria por operaciones de residentes en el extranjero	16.-	Deducciones fiscales no contables
17.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 8	Determinación mensual del Impuesto a los Depósitos en Efectivo	17.-	Ingresos contables no fiscales
18.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 8	Relación del Impuesto a los depósitos en efectivo recaudado y pendiente de recaudar (aplicable a las Instituciones del Sistema Financiero a que se refiere la L.I.D.E)	18.-	Conciliación entre los ingresos dictaminados según el estado de resultados y los acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta
19.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 8	Relación de contribuciones por pagar	19.-	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)
20.-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 9	Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta	20.-	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores
21.-	Sin fundamento legal	Integración del Inventario Acumulable	21.-	Integración de cifras reexpresadas
22.-	Art. 51 R.C.F.F. inciso III, sub inciso b, punto 12, apartado d, numeral 5	Integración de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	22.-	Operaciones con partes relacionadas
23.-	Sin fundamento legal	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)	23.-	Datos informativos de la declaración anual

24.-	Sin fundamento legal	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE)	24.-	Inversiones
25.-	Sin fundamento legal	Operaciones financieras derivadas contratadas con residentes en el extranjero	25.-	Operaciones de comercio exterior
26.-	Sin fundamento legal	Cuentas y documentos por cobrar y por pagar en moneda extranjera		
27.-	Sin fundamento legal	Préstamos del extranjero		
28.-	Sin fundamento legal	Inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas y afiliadas residentes en el extranjero		
29.-	Sin fundamento legal	Socios o accionistas que tuvieron acciones o partes sociales		
30.-	Sin fundamento legal	Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes		
31.-	Sin fundamento legal	Conciliación entre el resultado contable y el determinado para el Impuesto Empresarial a Tasa Única		
32.-	Sin fundamento legal	Acreditamiento de créditos fiscales determinados para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única		
33.-	Sin fundamento legal	Conciliación entre los ingresos dictaminados según estado de resultados, los acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta y los percibidos para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única		
34.-	Sin fundamento legal	Operaciones con partes relacionadas		
35.-	Sin fundamento legal	Inversiones y terrenos		
36.-	Sin fundamento legal	Determinación de la renta gravable para efectos de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas de Conformidad con el Artículo 16 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta		

37 .-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 3	Datos Informativos		
38 .-	Art. 51 R.C.F.F inciso III, sub inciso b, punto 12	Operaciones de Comercio Exterior		
39 .-	Sin fundamento legal	Integración de cifras reexpresadas		
40 .-	Sin fundamento legal	Operaciones realizadas a través de fideicomisos		
41 .-	Sin fundamento legal	Cuestionario de diagnóstico fiscal (Revisión del Contador Público)		
42 .-	Sin fundamento legal	Cuestionario en materia de precios de transferencia (Revisión del Contador Público)		

Conclusiones

Sobre la base del análisis realizado, podemos concluir que las disposiciones a cumplir, de acuerdo al C.F.F, cuando el C.P.R. emite su dictamen con extensión fiscal son menores los requerimientos legales a los que la Autoridad Fiscal pretende obtener al incorporar al Instructivo SIPRED 2008 (Sistema de Presentación del Dictamen), ya que estos nuevos anexos no tiene regulación en el C.F.F. y el R.C.F.F respectivo; asimismo y en adición a que esta informa-

ción no está regulada, se agregó el Cuestionario de Diagnóstico Fiscal (Revisión del Contador Público) y Cuestionario en Materia de Precios de Transferencia (Revisión del Contador Público), en los cuales se solicita al C.P.R información fiscal a detalle de los contribuyentes, independientemente de representar una carga adicional de trabajo, no contemplada ni presupuestada en tiempo y costos por los dictaminadores. Como conclusión final podemos entonces señalar que el dictamen financiero con extensión fiscal ha sido sustituido, para efectos fiscales, por el Dictamen Fiscal con Extensión Financiera.