



El Dictamen Fiscal 2021 y el Envío de los papeles de trabajo

Antecedentes

De acuerdo a nuestra legislación fiscal vigente, el Dictamen Fiscal emitido por los Contadores Públicos registrados ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal dependiente del Sistema de Administración Tributaria (SAT), constituye una herramienta coadyuvante para la fiscalización en México.

Sin embargo, haciendo un poco de historia, el 1 de enero de 2014, entra en vigor la modificación al artículo 32-A del CFF en donde **se elimina la Obligatoriedad de presentar Dictamen Fiscal**, pasando a ser voluntario para los contribuyentes que tengan alguna cualidad especial (relativa a ingresos, activos o número de trabajadores). Esta última modificación fue motivada porque el Dictamen Fiscal ya no cumplía con las expectativas para el que fue creado por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Ahora bien, en el fin de año de 2021, el Ejecutivo Federal, incluyó en su iniciativa de reformas fiscales para el año de 2022, la modificación al artículo 32-A del CFF, con la finalidad de establecer nuevamente **“la obligación de dictaminar los estados financieros por Contador Público Inscrito”**, tratándose de las personas morales que tributen en el régimen general de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la propuesta en mención fue aprobada, quedando como sigue:

Artículo 32-A CFF.

*Los contribuyentes que estén **obligados**, así como **los que hayan optado** por presentar el dictamen de los estados financieros formulado por contador público inscrito deberán presentarlo dentro de los plazos autorizados, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento de este Código y las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, **a más tardar el 15 de mayo** del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.*

Presentación del Dictamen Fiscal 2021

Queda imprecisa la norma legal de presentar el **“Dictamen de forma Obligatorio”** ya sea el ejercicio fiscal de 2021 o el ejercicio fiscal 2022, situación que nunca se aclaró por escrito por parte de la Autoridad, sólo se subsano el tema de plazo en la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2022, al publicar:

Transitorios de RMF 2022

Quincuagésimo. Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, la información del dictamen de estados financieros correspondiente al ejercicio fiscal 2021, deberá presentarse a más tardar **el 15 de julio de 2022** en términos de lo dispuesto en el artículo 32-A, tercer párrafo del CFF vigente al 31 de diciembre de 2021.



Lo anterior originó que sólo se presentarán “**Dictámenes para Efectos Fiscales de Forma Voluntaria**” mismos que tienen validez y cumplen con el objetivo de coadyuvar en la fiscalización en México, siempre y cuando sean expedidos por un Contador Público Inscrito en el SAT, como se establece en el artículo:

CFF Artículo 52.- *Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes (...) siempre que se reúnan los siguientes requisitos:*

- I. Que el contador público este registrado ante las autoridades fiscales.*
- II. Que se formule de acuerdo con el Reglamento de Código y las Normas de Auditoría.*
- III. Que el contador público emita su dictamen y un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.*
- IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos.*
- V. Que el contador público en el mes de presentación del dictamen este al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.*

Sin embargo, una vez inscrito, el Contador Público registrado tiene dos obligaciones que cumplir cada año con el objeto de estar vigente en el padrón que tiene el SAT en sus archivos; el cumplimiento anterior, le da derecho a seguir presentado el Dictamen Fiscal de aquellas empresas que lo contraten para llevar a cabo tal encargo, de acuerdo a lo establecido en:

RCFF Artículo 53.- *Aualmente, el contador público deberá obtener las siguientes constancias:*

- I. Aquélla a que se refiere el artículo 52, fracción V de este Reglamento que lo acredite como miembro activo de un colegio profesional o de una asociación de contadores públicos, que tengan reconocimiento por parte de la Secretaría de Educación Pública o de la autoridad educativa estatal, y*
- II. La que se refiere en la fracción VIII del artículo 52 de este Reglamento, que acredite que cumple con la Norma de Educación Continua o de Actualización Académica expedida por un colegio profesional o por una asociación de contadores públicos reconocidos por la Secretaría de Educación Pública o la autoridad educativa estatal, al que pertenezca.*

El Envío de los Papeles de Trabajo

Ahora bien, considerando que para los Dictámenes del Ejercicio en 2021 el plazo venció el 15 de julio de 2022. Y es preciso mencionar que, el Contador Público Inscrito por cada Dictamen Fiscal que envió deberá proporcionar dentro de los treinta días siguientes a su presentación, a través de los medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.

RCFF Artículo 57.- *El dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere el artículo 52, fracciones II y III del Código, se elaborarán con base en el análisis efectuado a la información que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Adicionalmente, el informe deberá contener lo siguiente:*



- I. Los datos generales del contribuyente y del contador público inscrito y, en su caso, del representante legal;*
- II. La declaración, bajo protesta de decir verdad, que el informe se emite con fundamento en la fracción III del artículo 52 del Código y demás disposiciones aplicables, y*
- III. Lo demás que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

El contador público inscrito deberá proporcionar dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal, a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.

Respecto a lo mencionado en el párrafo anterior, debemos precisar que el plazo anterior se refiere a 30 días hábiles, motivo por el cual es imperante conocer cuál es el día límite para el envío del archivo que contiene los “Papeles de Trabajo” en mención, que en cada caso, pudiera ser diferente partiendo de la fecha de presentación del Dictamen Fiscal. Más aún, si consideramos que para el SAT existe un período vacacional que interrumpe el plazo de los 30 días.

QUINTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2022

Junio 27, 2022

2.1.6. Para los efectos del artículo 12, primer y segundo párrafos del CFF, se estará a lo siguiente:

- II. El primer periodo general de vacaciones del 2022, comprende los días del 18 al 29 de julio de 2022.*

En lo que se refiere a nuestro tema, el CFF es claro al señalar que **dichos periodos y días no se computarán para los plazos y términos legales** correspondientes en los actos, trámites y procedimientos que se sustanciarán ante las unidades administrativas del SAT, lo anterior sin perjuicio del personal que cubra guardias y que es necesario para la operación y continuidad en el ejercicio de las facultades de acuerdo a lo previsto en los artículos 13 del CFF y 18 de la Ley Aduanera.

Información que debemos enviar

Las autoridades fiscales requieren la evidencia que a su juicio es indispensable para la evaluación del cumplimiento fiscal de cada Empresa, por lo que ha establecido a través de la regla 2.10.18 de la RMF para 2022 la información que es la evidencia de la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.

2.10.18. La obligación a que se refiere el artículo 57, último párrafo del Reglamento del CFF, se tendrá por cumplida cuando el contador público inscrito envíe por medios electrónicos (Internet), la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente (papeles de trabajo).



A decir de la autoridad, los papeles de trabajo que se envíen deberán ser aquellos que el Contador Público conserve en el expediente de la auditoría practicada al contribuyente de que se trate, en los que se muestre que el trabajo fue realizado:

- Observando lo dispuesto en las Normas de Auditoría que les sean aplicables,
- Deberán incluir los procedimientos de auditoría aplicados,
- La evidencia obtenida de su revisión,
- Las conclusiones alcanzadas,
- Así como la evaluación del control interno y la planeación llevada a cabo.

Señala la regla 2.10.18 que el Contador Público Inscrito únicamente y según le sea aplicable, enviará los papeles de trabajo en los que se muestre la revisión de los conceptos que a continuación se describen:

- I. ISR pagado en el extranjero acreditable en México, a que se refiere el artículo 5 de la Ley del ISR.*
- II. Cuenta de utilidad fiscal neta que establece la Ley del ISR o cuenta de remesas de capital cuando se trate de establecimientos permanentes conforme a la misma Ley, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos en dichas cuentas distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal neta del ejercicio.*
- III. Cuenta de capital de aportación a que se refiere la Ley del ISR, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos distintos de su actualización.*
- IV. Impuesto generado por la distribución de dividendos o utilidades que establece el artículo 10 de la Ley del ISR.*
- V. Determinación de la utilidad distribuida gravable únicamente en el caso de reducción de capital a que se refiere el artículo 78 de la Ley del ISR o reembolso de remesas en los términos del artículo 164 de la misma Ley.*
- VI. Acumulación de ingresos derivados de la celebración de contratos de obra inmueble, así como por operaciones de otros contratos de obra en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, que establece el artículo 17 de la Ley del ISR.*
- VII. Ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, referida en el artículo 8 de la Ley del ISR.*
- VIII. Ganancia o pérdida por enajenación de acciones, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 22, 23 y 28, fracción XVII de la Ley del ISR.*
- IX. Intereses provenientes de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero que señala el artículo 28, fracción XXVII de la Ley del ISR.*
- IX. Determinación de la deducción a que se refiere el artículo 30 de la Ley del ISR tratándose de contribuyentes que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores del servicio turístico del sistema de tiempo compartido.*
- XI. Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del ISR.*
- XII. Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del 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, referidos en la Sección III del Capítulo II del Título II de la Ley del ISR. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.*
- XV. Ventas e Ingresos correspondientes al ejercicio. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.*
- XVI. Gastos de operación y resultado integral de financiamiento correspondientes al ejercicio. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.*
- XVII. ISR retenido a residentes en el país y en el extranjero en los términos de la Ley del ISR.*
- XVIII. De los conceptos fiscales que se incluyen en el anexo denominado “conciliación entre el resultado contable y fiscal para los efectos del impuesto sobre la renta”.*

Por último, señala la autoridad que el Contador Público que presente Dictamen para fines Fiscales 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.

Así es como cada Contador Público que dictamine debe contemplar la presentación de los papeles de trabajo que la autoridad señala para que el trabajo profesional que llevó a cabo este completo para una evaluación correcta de parte de las Autoridades Fiscales.

Autor: C.P.C. & M.D.F. Mario Eloy Gutiérrez Castillo
Presidente de la

**COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS ADMINISTRACIONES
GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA DE LA ZONA NORESTE**

Abreviaciones:

CFF: CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

RCFF: REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

RMF: RESOLUCIÓN MISCELANEA FISCAL

SAT: SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

LISR: LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ENERGIAS LIMPIAS 4T**Papeles de Trabajo****Correspondiente al Ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2021**

•Que con fecha 13 de julio de 2022, se presentó el dictamen fiscal de "ENERGIAS LIMPIAS 4T" por el año que terminó el 31 de diciembre de 2021, con número de folio "00001", debido a lo anterior, en términos del artículo 18 del CFF adjunto, en cumplimiento con lo establecido en el artículo 57 del RCFF y conforme a la Regla 2.10.18 de la RMF, entrego los papeles de trabajo que forman parte de la evidencia de la aplicación de los procedimientos de auditoría que apliqué en cumplimiento del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, de su reglamento y de las Normas Internacionales de Auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinde por el año que terminó el 31 de diciembre de 2021, los cuales se mencionan a continuación:

CONCEPTO	APLICA (A) NO APLICA (NA)
----------	------------------------------

Regla 2.10.18

I.	ISR pagado en el extranjero acreditable en México, a que se refiere el artículo 5 de la Ley del ISR.	NA
II.	Cuenta de utilidad fiscal neta que establece la Ley del ISR o cuenta de remesas de capital cuando se trate de establecimientos permanentes conforme a la misma Ley, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos en dichas cuentas distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal neta del ejercicio.	NA
III.	Cuenta de capital de aportación a que se refiere la Ley del ISR, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos distintos de su actualización.	NA
IV.	Impuesto generado por la distribución de dividendos o utilidades que establece el artículo 10 de la Ley del ISR.	NA
V.	Determinación de la utilidad distribuida gravable únicamente en el caso de reducción de capital a que se refiere el artículo 78 de la Ley del ISR o reembolso de remesas en los términos del artículo 164 de la misma Ley.	NA
VI.	Acumulación de ingresos derivados de la celebración de contratos de obra inmueble así como por operaciones de otros contratos de obra en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, que establece el artículo 17 de la Ley del ISR.	NA
VII.	Ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, referida en el artículo 8 de la Ley del ISR.	NA
VIII.	Ganancia o pérdida por enajenación de acciones, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 22, 23 y 28, fracción XVII de la Ley del ISR.	NA
IX.	Intereses provenientes de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero que señala el artículo 28, fracción XXVII de la Ley del ISR.	NA
X.	Determinación de la deducción a que se refiere el artículo 30 de la Ley del ISR tratándose de contribuyentes que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores del servicio turístico del sistema de tiempo compartido.	NA
XI.	Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del IS	NA
XII.	Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio	NA
XIII.	Determinación de los pagos provisionales y mensuales definitivos.	A
XIV.	Costo de lo Vendido y valuación del inventario, referidos en la Sección III del Capítulo II del Título II de la Ley del ISR. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.	NA
XV.	Ventas e Ingresos correspondientes al ejercicio. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.	A

XVI.	Gastos de operación y resultado integral de financiamiento correspondientes al ejercicio. Esta información comprenderá exclusivamente la cédula sumaria y deberá incluir el objetivo, el procedimiento aplicado y la conclusión alcanzada por el contador público inscrito.	A
XVII.	ISR retenido a residentes en el país y en el extranjero en los términos de la Ley del ISR.	NA
XVIII.	De los conceptos fiscales que se incluyen en el anexo denominado “conciliación entre el resultado contable y fiscal para los efectos del impuesto sobre la renta”.	A

INGRESOS NOMINALES														Ref
CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ACUMULADO	
Ingresos por Servicios de Maquila	9,728,601	8,949,609	9,944,463	9,760,877	9,707,961	9,747,436	10,641,743	9,961,609	10,515,564	10,628,231	11,043,104	12,939,685	123,568,884	U.1
Intereses ganados	8,157	7,351	7,301	4,405	5,098	3,902	2,795	3,236	8,786	3,224	3,637	6,224	64,115	U.3
Otros Ingresos	18,333.29		20,328.74	2,893	35	28,109	35	106	42,134	7,441	2,899	35,770	158,083	U.4.2
Ajuste (Otros ingresos)									56,596				56,596	
Ingreso nominal del mes	9,755,091	8,956,961	9,972,093	9,768,175	9,713,093	9,779,447	10,644,573	9,964,951	10,623,080	10,638,896	11,049,640	12,981,679	123,847,678	
	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	
Ingreso nominales acumulados	9,755,091	18,712,052	28,684,144	38,452,319	48,165,412	57,944,859	68,589,432	78,554,383	89,177,463	99,816,359	110,865,999	123,847,678		
	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t		

DETERMINACION DEL PAGO PROVISIONAL ISR														Ref
CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE		
INGRESO NOMINAL ACUMULADO	9,755,091	18,712,052	28,684,144	38,452,319	48,165,412	57,944,859	68,589,432	78,554,383	89,177,463	99,816,359	110,865,999	123,847,678		A / B
(X) COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0713	0.0713	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704	0.0704		
(=) UTILIDAD FISCAL	695,538	1,334,169	2,019,364	2,707,043	3,390,845	4,079,318	4,828,696	5,530,229	6,278,093	7,027,072	7,804,966	8,718,877		
	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t		
(-) PERDIDA FISCAL DE EJERCICIOS ANTERIORES														
(=) UTILIDAD FISCAL BASE PARA PP ISR	695,538	1,334,169	2,019,364	2,707,043	3,390,845	4,079,318	4,828,696	5,530,229	6,278,093	7,027,072	7,804,966	8,718,877		
(X) TASA ART. 10 (LISR)	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%		
(=) PAGO PROVISIONAL ISR	208,661	400,251	605,809	812,113	1,017,254	1,223,795	1,448,609	1,659,069	1,883,428	2,108,122	2,341,490	2,615,663		
	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t		
ISR Retenido por bancos	6,375.59	5,752.05	5,704.39	4,405.01	5,097.52	3,901.90	2,794.98	3,235.89	3,102.61	3,224.03	3,636.51	3,121.43		EC
(-) PP ANTERIORES		208,661	400,251	605,809	812,113	1,017,254	1,223,795	1,448,609	1,659,069	1,883,428	2,108,122	2,341,490		PP
PAGO PROVISIONAL ISR	202,285	185,838	199,854	201,899	200,043	202,639	222,019	207,224	221,256	221,470	229,731	271,052		
Pagos NORMALES	202,285	185,838	199,854	201,899	200,043	202,640	222,019	207,224	221,256	221,470	229,732	271,052		PP
	0	-0	-0	-0	0	-1	0	0	0	-0	-1	-0		
	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t	t		

COEFICIENTE DE UTILIDAD APLICABLE A ENERO Y FEBRERO 2014				COEFICIENTE DE UTILIDAD APLICABLE DE MARZO A DICIEMBRE 2014			
Ingresos acumulables	123,200,525	DF 2012		Ingresos acumulables	118,507,472	DF 2013	
(-) A.A.I. Acumulable	356,964	DF 2012		(-) A.A.I. Acumulable	363,688	DF 2013	
(=) Ingresos nominales	122,843,561			(=) Ingresos nominales	118,143,784		
	t				t		
Ley				Ley			
Util. Fiscal =	8,767,858	DF 2012		Util. Fiscal =	8,322,116	DF 2013	
Ing. Nominales	122,843,561			Ing. Nominales	118,143,784		
C. utilidad	0.0713	A		C. utilidad	0.0704	B	
	t				t		

Referencias	
t	Verificación de cálculos aritméticos
PP	Cotejado vs pagos provisionales
EC	Cotejado vs estados de cuenta bancarios
DF	Cotejado vs dictamen fiscal

Objetivo:
Verificar la correcta determinación de los Pagos Provisionales

- Procedimiento:
- Cotejar los ingresos nominales vs los papeles de trabajo.
 - Determinación del Coeficiente de Utilidad aplicable a los meses correspondientes.
 - Determinación aleatoria de los pagos provisionales, cuidando lo siguiente:
 - Coeficiente utilizado sea el correcto
 - Tasa correspondiente al artículo 10 del LISR (30%)

Conclusión:
De acuerdo al trabajo realizado y a las Normas Internacionales de Auditoría podemos concluir que los saldos son razonablemente correctos.

Referencia X.4.1

	Fecha	Iniciales
Preparó	16-mar-22	GCPM
Preparó	26-mar-22	KYSR
Revisó	30-abr-22	GCPM
Revisó	31-may-22	AART