

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**



**TESIS: "DICTAMEN FISCAL COMO HERRAMIENTA FINANCIERA EN LAS
EMPRESAS."**

Presenta

Fernando Hernández López

Para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA

Director de Tesis: M.A. Aurelio Gutiérrez García

Mexicali, Baja California

Agosto de 2010.

ÍNDICE

Introducción.....	2
I. El dictamen fiscal como una herramienta financiera en las empresas	7
I.1 Antecedentes.....	7
I.2 Justificación.....	8
I.3 Planteamiento del problema.....	9
I.4 Objetivos.....	11
II Marco conceptual.....	12
II.1 Antecedentes del dictamen fiscal en México.....	13
II.2 Concepto de dictamen fiscal.....	14
II.3 Disposiciones fiscales aplicables al dictamen fiscal.....	17
II.4 Contenido del dictamen fiscal.....	26
II.5 Presentación del dictamen fiscal ante el SAT.....	29
II.6 Opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros por parte del CPR.....	30
II.7 Informes sobre la situación fiscal del contribuyente ante el SAT..	35
II.8 Principales razones financieras aplicables a una empresa.....	38
II.9 Aplicación de razones financieras tomando como base el dictamen fiscal.....	44
Conclusiones.....	57
Anexo 1. Abreviaturas utilizadas.....	58
Anexo 2. Reglas aplicables al dictamen fiscal reguladas en el reglamento del CFF.....	59
Anexo 3. Reglas aplicables al dictamen fiscal reguladas en la resolución miscelánea	73

INTRODUCCIÓN

La presente investigación refleja el trabajo en empresas que tienen la obligación de dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales de conformidad con la legislación fiscal en la materia, dichas empresas desconocen la utilidad en los reportes que ya están dictaminados y que sirven de base para herramientas financieras como lo son las razones financieras y estas a su vez son de utilidad para la toma de decisiones.

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. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo. El objetivo de una auditoría de estados financieros es expresar una opinión respecto a si los estados financieros están razonablemente presentados de conformidad con Las Normas de Información Financieras. Para satisfacer este objetivo general, se acostumbra identificar objetivos específicos para cada cuenta individual dentro de los estados financieros.

El dictamen es el documento formal, suscrito por el profesionista conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente; para que la información financiera goce de la aceptación de terceras personas es necesario que el contador público independiente le imprima el sello de confiabilidad a los estados financieros a través de su opinión escrita en un documento llamado «dictamen».

Después de haber realizado la auditoría de una entidad, el licenciado en contaduría o contador público, da la opinión por escrito, sobre la

razonabilidad de los estados financieros; después que el licenciado en contaduría o el contador público se cerciora de la razonabilidad de los datos asentados en los estados financieros, la culminación de su actividad, es la entrega de su opinión, escrita en el dictamen.

La auditoría de estados financieros ha sido y es, sin lugar a dudas, una de las áreas de actuación del contador público que mayor impulso ha recibido tanto de organizaciones educativas como de instituciones profesionales e investigadores particulares. Sobra reconocer que, de hecho, esta disciplina ha sido el pilar para el desarrollo y surgimiento de otros tipos de auditoría.

Es, en función a lo referido, que se han logrado excelentes estándares en pronunciamientos formales o institucionales y una alta calidad bibliográfica que versa sobre la auditoría de estados financieros. Por tal razón, en el presente apartado no se pretenderá abrir nuevos caminos para el conocimiento y ejercicio de esta disciplina; se recurrirá fundamentalmente a los lineamientos profesionales ya establecidos, citándose de manera muy especial al Instituto Mexicano de Contadores Públicos de cuyos pronunciamientos se nutrirá básicamente el contenido de estos comentarios.

Es de reconocer, por consecuencia, que el practicante de la auditoría de estados financieros deberá tener siempre a la mano como requisito indispensable para su ejercicio, los boletines en materia de Normas de Información Financieras y los boletines de Normas y Procedimientos de Auditoría emitidos por la referida organización profesional; ya que, además de la invaluable guía que representan, son disposiciones reconocidas y aceptadas por la profesión organizada en torno al Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Para tomar decisiones racionales en relación con los objetivos de la empresa, la administración de la empresa debe usar ciertas herramientas analíticas. El propósito de la empresa no es solo el control interno, sino también un mejor conocimiento de lo que los proveedores de capital buscan en la condición y el desempeño financieros.

El tipo de análisis varía de acuerdo con los intereses específicos de la parte involucrada, los acreedores del negocio están interesados principalmente en la liquidez de la empresa. Sus reclamaciones o derechos son de corto plazo, y la capacidad de una empresa para pagarlos se juzga mejor por medio de un análisis completo de su flujo. Por otra parte, los derechos de los tenedores de bonos son de largo plazo. Por eso mismo, están más interesados en la capacidad de los flujos de efectivo de la empresa para dar servicio a la deuda en el largo plazo. A aquellos que invierten en las acciones comunes de una compañía les interesan principalmente las utilidades presentes y futuras esperadas y la estabilidad de tendencia de las mismas, así como su covarianza con las utilidades de otras compañías.

Con el fin de negociar con más eficacia la obtención de fondos externos, la administración de una empresa debe interesarse en todos los aspectos del análisis financiero que los proveedores externos de capital utilizan para evaluar a la empresa. La administración también utiliza el análisis financiero con fines de control interno. Se ocupa en particular de la rentabilidad de la inversión en diversos activos de la compañía y en la eficiencia con que son administrados. Además de los proveedores de capital y de la empresa misma, diversas dependencias gubernamentales usan en ocasiones el análisis financiero. En particular, las dependencias reguladoras revisan la tasa de rendimiento que una compañía obtiene sobre sus activos, así como la proporción de fondos que no son de capital empleados en el negocio.

Para evaluar la situación y desempeño financieros de una empresa, el analista requiere de algunos criterios. Estos se utilizan frecuentemente como razones, o índices, que relacionan datos financieros entre sí. El análisis e interpretación de varias razones debe permitir a analistas expertos y capaces tener un mejor conocimiento de la situación y desempeño financieros de la empresa que el que podrían obtener mediante el análisis aislado de los datos financieros.

El análisis de las razones financieras involucra dos tipos de comparaciones. En primer lugar, el analista puede comparar una razón presente con las pasadas y futuras esperadas para la misma compañía. La razón circulante (razón de activo circulante o pasivo circulante) para el final del año actual podría ser comparada con la razón circulante del final del año anterior. Cuando las razones financieras correspondientes a varios años se presentan en una hoja de cálculo, el analista puede estudiar la forma en que se da el cambio y determinar si ha habido una mejoría o un empeoramiento en las condiciones y desempeño financieros a través del tiempo. Las razones financieras también pueden ser calculadas para su proyección, o estados proforma, y comparadas con las razones presentes y pasadas. En las comparaciones a través del tiempo, lo mejor es realizarlas no solo las razones financieras sino también las cifras absolutas.

Como los datos financieros reportados y las razones calculadas a partir de dichos datos son numéricos, existe la tendencia a considerarlos como una descripción precisa del verdadero estado financiero de una empresa. En el caso de algunas empresas, los datos contables pueden aproximarse mucho a su realidad económica. Para otras, será necesario ir más allá de las cifras reportadas con el fin de analizar en forma adecuada sus condiciones y desempeño financieros. Los datos contables como la depreciación, la reserva para cuentas incobrables y otras reservas son apenas estimaciones y pueden no reflejar la depresión económica, las cuentas malas y otras pérdidas. En la

medida de lo posible, los datos contables de diferentes compañías deben estandarizarse.

CAPÍTULO I

EL DICTAMEN FISCAL COMO UNA HERRAMIENTA FINANCIERA EN LAS EMPRESAS

ANTECEDENTES

Hace 44 años, surgió el dictamen de estados financieros para efectos fiscales, denominado abreviadamente “Dictamen Fiscal”. Esta figura surge mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de abril de 1959. En esta fecha se integró a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, el Registro de Contadores Públicos dictaminadores y la posibilidad de que los contribuyentes utilizaran los servicios profesionales de auditores externos, quienes después de haber realizado una auditoría de los estados financieros de una entidad, expresan en su informe, además de su opinión sobre los propios estados financieros el resultado de la revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de ese contribuyente, de esta forma dio inicio el Dictamen Fiscal.

El Dictamen Fiscal es una derivación de la auditoría de los estados financieros y constituye una actividad importante, privativa y exclusiva de la contaduría pública, por ser la única profesión autorizada para ejercer la práctica profesional de dictaminador. Dictaminador es aquella persona que lleva a cabo una auditoría para efectos fiscales capacitado con conocimientos necesarios para evaluar la eficacia de una empresa; asimismo el dictaminador, también llamado auditor, debe reunir para el buen desempeño de su profesión características como: sólida cultura general, conocimiento técnico, actualización permanente, capacidad para trabajar en equipo, creatividad, independencia, objetividad, responsabilidad, entre otras.

Para cumplir con la actuación profesional como auditores externos es necesario aplicar las siguientes consideraciones normativas:

- a) Normas y procedimientos de auditoria
- b) Normas de Información Financiera
- c) Código de Ética Profesional.
- d) Educación Profesional Continua
- e) Obligatoriedad de la Certificación para dictaminadores

Por otra parte, finanzas estudia el flujo del dinero entre individuos, empresas o Estados. Se definen como una rama de la economía que estudia la obtención y gestión, por parte de una compañía, individuo o del Estado, de los fondos que necesita para cumplir sus objetivos y de los criterios con que dispone de sus activos. Las finanzas tratan, por lo tanto, de las condiciones y oportunidad en que se consigue el capital, de los usos de éste y de los pagos e intereses que se cargan a las transacciones en dinero. También suele definirse como el arte y la ciencia de administrar dinero. El término finanzas proviene del latín "finis", que significa acabar o terminar. Las finanzas tienen su origen en la finalización de una transacción económica con la transferencia de recursos financieros (con la transferencia de dinero se acaba la transacción).

JUSTIFICACIÓN

Actualmente, el Dictamen Fiscal es elaborado para cumplir con la normatividad fiscal consistente en revisar la situación fiscal por parte del dictaminador para lo cual emite el dictamen para estos efectos, el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación establece que dicho dictamen debe emitirse conjuntamente con un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, en el cual se debe consignar, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, deberán incluir los distintos anexos que el

reglamento requiere, que incluyan pruebas del cálculo y pago de ciertos impuestos y derechos.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere de un juicio profesional, sólido y maduro para juzgar los procedimientos que deben seguirse y evaluar los resultados obtenidos. Luego entonces las ventajas atribuidas desde un principio del Dictamen Fiscal para las partes involucradas en el mismo, es decir Fisco, contadores públicos y contribuyentes, se sintetizan como sigue:

Para el Fisco es un medio indirecto de fiscalización, que beneficia la recaudación y que orienta y concientiza a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; para los contadores públicos representa punto de oportunidad profesional de gran importancia, lo que a consecuencia de la creación del Dictamen Fiscal se reflejó inmediatamente en el crecimiento de las membresías de las instituciones profesionales de contadores públicos; y finalmente Para el contribuyente es un medio de seguridad fiscal que le produce tranquilidad y confianza y una manifestación objetiva de su disposición de cumplir adecuadamente con sus obligaciones tributarias

La elaboración del Dictamen para efectos Fiscales incluye estudios avanzados sobre la situación fiscal de una empresa «pero también financiera» para lo cual se torna una herramienta necesaria para la toma de decisiones de las empresas, el utilizar esta herramienta para usos financieros, ayuda a un mejor control presupuestario, estudio de las finanzas sobre su situación financiera, entre otros aspectos importantes.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La elaboración del Dictamen Fiscal constituye una herramienta financiera para las empresas, sin embargo no se le da el uso como tal. Sino para el

cumplimiento con las disposiciones fiscales referentes a la presentación de dicho dictamen; la herramienta financiera se obtiene de la información generada en el dictamen fiscal, en la cual contiene la opinión de un contador público sobre la razonabilidad de las cifras presentadas, los informes que incluye el dictamen fiscal, entre los mas importantes se encuentran el estado de posición financiera, el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable, el estado de cambios en la situación financiera y sus notas explicativas a todos los anteriores estados financieros.

De la información generada en el dictamen fiscal se utilizaría para la aplicación de razones financieras básicas y con ello coadyuvar a una eficiente toma de decisiones referente a los objetivos de la empresa, así como la optimización de sus recursos tanto materiales, humanos y sobre todo financieros. El pilar fundamental del análisis financiero esta contemplado en la información que proporcionan los estados financieros de la empresa, teniendo en cuenta las características de los usuarios a quienes van dirigidos y los objetivos específicos que los originan; por lo tanto los estados financieros al estar ya dictaminados por un profesional en la materia se tiene mayor seguridad sobre la información presentada y que sirve de base para la elaboración de razones financieras.

Uno de los instrumentos más usados para realizar análisis financiero de entidades es el uso de las Razones Financieras, ya que estas pueden medir en un alto grado la eficacia y comportamiento de la empresa, estas presentan una perspectiva amplia de la situación financiera, puede precisar el grado de liquidez, de rentabilidad, el apalancamiento financiero, la cobertura y todo lo que tenga que ver con su actividad. Las Razones Financieras, son comparables con las de la competencia y llevan al análisis y reflexión del funcionamiento de las empresas frente a sus rivales.

OBJETIVOS

Comprender e identificar la interrelación que guarda el dictamen fiscal con la aplicación de razones financieras.

Identificar los principales elementos que conforman la estructura del análisis financiero desde una perspectiva integral tomando como base la información generada en el dictamen fiscal.

Contar con los elementos financieros fundamentales para interpretar y analizar la información financiera para efectos de toma de decisiones.

CAPÍTULO II

MARCO CONCEPTUAL

- I. Antecedentes del dictamen fiscal en México.
- II. Concepto de dictamen fiscal
- III. Disposiciones fiscales aplicables al dictamen fiscal
- IV. Contenido del dictamen fiscal (Anexos)
- V. Presentación del dictamen fiscal ante el SAT.
- VI. Opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros por parte del CPR.
- VII. Informes sobre la situación fiscal del contribuyente ante el SAT.
- VIII. Principales razones financieras aplicables a una empresa
- IX. Aplicación de razones financieras tomando como base el dictamen fiscal

I. Antecedentes del dictamen fiscal en México

En la década de los cincuentas surgió el dictamen de estados financieros para efectos fiscales, denominado abreviadamente «Dictamen Fiscal». Esta figura surge mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de abril de 1959. En esta fecha, se integró a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, el Registro de Contadores Públicos dictaminadores y la posibilidad de que los contribuyentes utilizaran los servicios profesionales de auditores externos, quienes después de haber realizado una auditoría de los estados financieros de una entidad, expresan en su informe, además de su opinión sobre los propios estados financieros el resultado de la revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de ese contribuyente, de esta forma dio inicio el Dictamen Fiscal.

A continuación se presenta una cronología del Dictamen Fiscal en México¹:

- a) En 1959 se crea la dirección de Auditoría Fiscal Federal
- b) En 1962 se publica en El DOF que el contribuyente que fuera dictaminado por contador público ya no sería revisado para efectos del ISR correspondientes a los ejercicios se hubiera dictaminado
- c) El primero de abril de 1967 entra en vigor el nuevo CFF en donde se establecen lineamientos relativos al dictamen fiscal.
- d) En 1980 se emite el reglamento del artículo 80 del CFF en donde se establecen las reglas para la elaboración y presentación de los estados financieros dictaminados.
- e) En 1983 se vuelve a emitir un nuevo CFF (el cual tiene vigencia hoy en día) en el cual se incluye las disposiciones normativas aplicables para el dictamen fiscal.
- f) En 1990 se incorpora el artículo 32-A del CFF donde se establece quienes serán los contribuyentes obligados a dictaminarse, así como los plazos y períodos para la presentación del dictamen.

¹ Elaborado a partir de Hernández, Rojas, Morán y Vázquez; 2007. Cronología del Dictamen Fiscal.

Consultado en <http://www.instituto18demarzo.edu.mx/pdfs/eldictamendecontadorpublico.pdf>

- g) En 1991 mediante reglas de carácter general se incorpora la opción de presentar el dictamen fiscal de manera electrónica mediante la entrega de un diskette flexible en lugar de entregarlo de manera impresa.

II. Concepto de Dictamen Fiscal

Para comprender el concepto de dictamen fiscal, es necesario revisar en primer lugar el término *Auditoría*. Las auditorías han existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditoría para asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de las mismas es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al siglo XX.

Desde el punto de vista del trabajo que se habrá de desarrollar, la auditoría se puede clasificar:

- a. **Auditoría de balance o de estados financieros:** consiste en determinar la corrección de los saldos a base de pruebas selectivas (aquellas que seleccionamos de acuerdo con el criterio) de la revisión que se hizo de la contabilidad.
- b. **Auditoría detallada o de movimientos:** consiste en determinar la corrección de los movimientos, sin llegar a determinar saldos, revisando todos y cada uno de los asientos operados en la contabilidad, en el periodo que se audite.
- c. **Auditoría completa (movimientos y saldos):** consiste en la combinación de las dos anteriores. Es la que revisa todos y cada uno de los movimientos operados en un ejercicio y además determina saldos, en la práctica, esta clase de auditoría no se realiza, porque es costosa y laboriosa.
- d. **Auditorías especiales:** son las que se realizan en una cuenta o en grupo de cuentas, pueden tener el alcance de la auditoría de balance o de la completa y quizá de una auditoría detallada. Ejemplo,

auditoría de la cuenta de caja, bancos, deudores, valores, acreedores, activos, etc.

Con base en lo anterior, se define al dictamen fiscal como el documento formal, suscrito por el profesionista conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente. De acuerdo con Apellido autor (año: página) «para que la información financiera goce de la aceptación de terceras personas es necesario que el contador público independiente imprima el sello de confiabilidad a los estados financieros a través de su opinión escrita en un documento llamado *dictamen* (la cursiva es mía)».

III. Disposiciones fiscales aplicables al dictamen fiscal

El Código Fiscal de la Federación² en su artículo 32-A, en el cual se dan los parámetros para elaborar Dictamen Fiscal, estipula que:

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado

- I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$34,803,950.00³, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$69,607,920.00⁴ o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior [...]
- II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- III. Las que se fusionen, por el ejercicio en que ocurra dicho acto. La persona moral que subsista o que surja con motivo de la fusión, se deberá dictaminar además por el ejercicio siguiente. La escidente y las escindidas, por el ejercicio fiscal en que ocurra la escisión y por el siguiente. [...]
- IV. Las 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.

² <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8.pdf>

³ De conformidad con el artículo 17-A, sexto párrafo del CFF, las cantidades establecidas en el mismo ordenamiento se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del índice nacional de precios al consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. Conforme a lo anterior, las cifras están actualizadas a enero 2010.

⁴ De conformidad con el artículo 17-A, sexto párrafo del CFF, las cantidades establecidas en el mismo ordenamiento se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del índice nacional de precios al consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. Conforme a lo anterior, las cifras están actualizadas a enero 2010.

Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, deberán presentar un dictamen sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos, cuando se ubiquen en alguno de los supuestos de la fracción I de este artículo. En este caso, el dictamen se realizará de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

A partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, a excepción de los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esa Ley.

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que no estén obligadas a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo, en los términos del artículo 52 de este Código. Asimismo, los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que no estén obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, podrán optar por hacerlo de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros a que se refiere el párrafo anterior, lo manifestarán al presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción. Esta opción deberá ejercerse dentro del plazo que las disposiciones legales establezcan para la presentación de la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento de este Código, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá señalar periodos para la presentación del dictamen por grupos de contribuyentes, tomando en consideración el registro federal de contribuyentes que corresponda a los contribuyentes que presenten dictamen.

En el caso de que en el dictamen se determinen diferencias de impuestos a pagar, éstas deberán enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen.

Los contribuyentes personas morales que dictaminen sus estados financieros por contador público registrado, podrán optar por efectuar sus pagos mensuales definitivos y aquellos que tengan el carácter de provisionales, considerando para ello el período comprendido del día 28 de un mes al día 27 del inmediato siguiente, salvo tratándose de los meses de diciembre y enero, en cuyo caso, el pago abarcará del 26 de noviembre al 31 de diciembre del mismo año, y del 1o. de enero al 27 del mismo mes y año, respectivamente. Quienes ejerzan esta opción la deberán aplicar por años de calendario completos y por un período no menor de 5 años.

El fundamento jurídico que tiene la autoridad fiscal para revisar los dictámenes por CPR, se encuentra en la fracción IV del artículo 42 del CFF:

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Se suspende el plazo en el caso de visita domiciliaria, de conformidad con el artículo 47 del CFF, el cual se transcribe a continuación:

Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A de este Código. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho

Continuando con el CFF en su artículo 52, en donde se contempla todo lo referente al Dictamen Fiscal, menciona lo siguiente:

Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del Reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y sólo serán válidas las certificaciones que le sean expedidas a los contadores públicos por los organismos certificadores que obtengan el Reconocimiento de Idoneidad que otorgue la Secretaría de Educación Pública; además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

El registro otorgado a los contadores públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, será dado de baja del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquéllos casos en los que dichos contadores no formulen dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o no formulen declaratoria con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

El periodo de cinco años a que se refiere el párrafo anterior, se computará a partir del día siguiente a aquél en que se presentó el último dictamen o declaratoria que haya formulado el contador público.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al contador público, al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. El contador público podrá solicitar que quede sin efectos la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo 30 días hábiles posteriores a la fecha en que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

- II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.
- III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código.

- IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el contador público no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, o no aplique las normas y procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado, o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, conforme al Reglamento de este Código. Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, o no exhiba a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo de

la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del Reglamento de este Código.

Cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código.

El artículo 52-A se refiere a la revisión de dictámenes por parte de las autoridades fiscales, de conformidad con lo siguiente:

Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refiere este artículo y el Reglamento de este Código, estarán a lo siguiente:

- I. Primeramente se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen lo siguiente:
 - a) Cualquier información que conforme a este Código y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
 - b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.
 - c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

La revisión a que se refiere esta fracción se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen. Esta revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de información.

Cuando la autoridad, dentro del plazo mencionado, no requiera directamente al contribuyente la información a que se refiere el inciso c) de esta fracción o no ejerza

directamente con el contribuyente las facultades a que se refiere la fracción II del presente artículo, no podrá volver a revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes de los ya revisados.

Último párrafo (se deroga) «sic»

- II. Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A de este Código, o dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.
- III. Las autoridades fiscales podrán, en cualquier tiempo, solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.
- IV. (Se deroga) «sic»

La visita domiciliaria o el requerimiento de información que se realice a un contribuyente que dictamine sus estados financieros en los términos de este Código, cuyo único propósito sea el obtener información relacionada con un tercero, no se considerará revisión de dictamen.

Ultimo párrafo (Se deroga) «sic»

El plazo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este artículo es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

Las facultades de comprobación a que se refiere este artículo, se podrán ejercer sin perjuicio de lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 42 de este Código

Para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no se deberá observar el orden establecido en este artículo, cuando:

- a) En el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.
- b) En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.
- c) El dictamen no surta efectos fiscales.
- d) El contador público que formule el dictamen no esté autorizado o su registro esté suspendido o cancelado.
- e) El contador público que formule el dictamen desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.
- f) El objeto de los actos de comprobación verse sobre contribuciones o aprovechamientos en materia de comercio exterior; clasificación arancelaria; cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias; la legal importación, estancia y tenencia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.

Tratándose de la revisión de pagos provisionales o mensuales, sólo se aplicará el orden establecido en este artículo, respecto de aquellos comprendidos en los periodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.

El Artículo 53 del CFF se refiere a los plazos para presentar ante las autoridades fiscales, información sobre el dictamen:

En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten éstos, informes o documentos del contribuyente responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

- a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.
- b) Seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.
- c) Quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, en los demás casos.

Los plazos a que se refiere este inciso, se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

Como complemento al artículo 53, el artículo 53-A fija los plazos para presentar los «papeles de trabajo» del CPR:

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refiere el artículo 52 de este Código, y soliciten al contador público registrado que lo hubiera formulado información o documentación, la misma se deberá presentar en los siguientes plazos:

- I. Seis días, tratándose de papeles de trabajo elaborados con motivo del dictamen realizado. Cuando el contador público registrado tenga su domicilio fuera de la localidad en que se ubica la autoridad solicitante, el plazo será de quince días.
- II. Quince días, tratándose de otra documentación o información relacionada con el dictamen, que esté en poder del contribuyente.

Tratándose de infracciones y multas relacionadas con el Dictamen fiscal, los artículos 83 fracción X y 84 fracción IX; contemplan lo siguiente:

Artículo 83:

- X. No dictaminar sus estados financieros en los casos y de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales.

Artículo 84:

- IX. De \$8,570.00 a \$85,740.00 y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles, a la comprendida en la fracción X.

Las disposiciones aplicables al Dictamen Fiscal estipuladas en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación «RCFF» se localizan en la sección primera del capítulo tercero denominado «De los dictámenes de los Contadores Públicos»

Las disposiciones aplicables al Dictamen Fiscal estipuladas en La Resolución Miscelánea Fiscal «RMF2008» para 2008 se encuentran en el capítulo I.2.10 del libro primero y en capítulo II.2.8 del libro segundo de la RMF2008.

IV. Contenido del dictamen fiscal «Anexos»

Nº DE REFERENCIA DEL ANEXO	DATOS A CONTENER
DATOS FIJOS:	
	<ul style="list-style-type: none"> • Datos de identificación: <ul style="list-style-type: none"> - Contribuyente. - Representante Legal. - Contador Público
	<ul style="list-style-type: none"> • Datos generales.
INFORMACIÓN DEL DICTAMEN REFERENTE A:	
1.-	Estado de posición financiera
2.-	Estado de resultados
3.-	Estado de variaciones en el capital contable
4.-	Estado de cambios en la situación financiera
4.1.-	Notas a los estados financieros
5.-	Análisis comparativo de las subcuentas de gastos
6.-	Análisis comparativo de las subcuentas de otros gastos y otros productos
7.-	Análisis comparativo de las subcuentas del costo integral de financiamiento
8.-	Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su Carácter de retenedor
8.1-	Declaratoria
9.-	Relación de pagos provisionales y pagos mensuales definitivos
10.-	Determinación de pagos provisionales y pagos Mensuales definitivos
11.-	Relación de contribuciones por pagar
12.-	Base determinada de pagos al extranjero
13.-	Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta
14.-	Ingresos fiscales no contables
15.-	Deducciones contables no fiscales
16.-	Deducciones fiscales no contables
17.-	Ingresos contables no fiscales
18.-	Conciliación entre los ingresos dictaminados según estado de resultados y los acumulables para efectos del impuesto sobre la renta

19.-	Cuenta de utilidad fiscal neta. CUFIN.
20.-	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores
21.-	Integración de cifras reexpresadas
22.-	Operaciones con partes relacionadas
23.-	Datos informativos de la declaración anual
24.-	Inversiones
25.-	Operaciones de comercio exterior

FORMATO DE PRESENTACIÓN EN SIPRED.

La información está integrada por los datos de identificación, datos generales, los estados financieros básicos, notas a los mismos, conciliaciones y relaciones; y se presentaran en forma lineal vertical, de acuerdo a las reglas específicas con las que el sistema opera. Asimismo contiene la opinión y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, y en su caso, la información adicional al dictamen.

PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

Los dictámenes deberán elaborarse y prepararse para su envío invariablemente en el sistema denominado SIPRED, desarrollado por el Servicio de Administración Tributaria en los formatos de los anexos se pueden adicionar renglones con índices o con notas, conforme a las notas técnicas, pero no se pueden adicionar columnas. Cabe señalar que los importes de los datos a proporcionar de los anexos del dictamen que no se ocupen, podrán dejarse en blanco o bien poner un cero para evitar errores de omisión de la captura, excepto en aquellos índices, que el propio sistema indique que no deben dejarse en blanco y se requerirá que por lo menos se anote un cero.

La información deberá presentarse respetando la estructura de construcción y encriptación de datos del sipred 2006. Asimismo, por ningún motivo podrá presentarla o editarla con algún otro software. En la presentación de los importes, se podrán utilizar fórmulas, sumatorias y cualquier tipo de operación o rutina que esté incluida en el SIPRED. Para escribir los textos de las notas a los estados financieros, la declaratoria de contribuciones a cargo

del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor, la opinión, el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente y la información adicional al dictamen, podrán utilizarse caracteres especiales «comas, puntos, paréntesis, corchetes, etc.»

Las notas a los estados financieros, la declaratoria, la opinión y el informe se deberán requisitar obligatoriamente en todos los casos y deberán contener un mínimo de 100 caracteres. En el caso de utilizar la pantalla de “información adicional”, se deberán capturar al menos 100 caracteres. Con la finalidad de realizar las acotaciones de los estados financieros, relaciones y conciliaciones que estarán relacionadas con las notas a los mismos, se anotara la referencia inmediatamente después del nombre de la cuenta o subcuenta que se va a referenciar insertando una nota por medio del sistema. En las notas relacionadas con cuentas adicionadas mediante índices agregados, se debe indicar el índice al que se refiere la nota. Ejemplo: nota del índice 011074... Todos los datos de las celdas, se capturarán de acuerdo a las reglas de validación propias del sistema.

V. Presentación del dictamen fiscal ante el SAT.

Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, el SIPRED 2007, así como el manual de usuario para su uso y operación, se podrán obtener en la página de Internet del SAT o en dispositivo magnético a través de los colegios o federación de colegios de contadores públicos.

Los anexos del dictamen de estados financieros para efectos fiscales y la información relativa al mismo, elaborada por el contador público registrado, así como la opinión e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, deberán ser enviados al SAT vía Internet, por el contribuyente o por el contador público registrado utilizando para ello el SIPRED 2007.

Al hacer el envío del dictamen fiscal vía Internet, el archivo que se envíe deberá contener los anexos del dictamen, la declaratoria, las notas, la opinión y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente. El envío del dictamen vía Internet, utilizando el sistema de presentación citado en el segundo párrafo de esta regla, se podrá hacer desde el equipo de cómputo del contribuyente, del contador público registrado o cualquier otro que permita una conexión a Internet.

La opinión y el informe antes citados que elabore el contador público registrado, deberán ser capturados utilizando el SIPRED 2007. El dictamen no podrá ser enviado de no contener toda la información citada en la presente regla.

Información relativa al dictamen de estados financieros

Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, la información del dictamen de estados financieros a que se refieren las reglas II.2.8.3. y II.2.8.5., que se envíe vía Internet, se sujetará a la validación siguiente:

- I. Que el dictamen haya sido generado con el SIPRED 2007.
- II. Que la información no contenga virus informáticos.

- III.** Que se señale la autoridad competente para la recepción: ALAF, Administración General de Grandes Contribuyentes o Administración Central de Fiscalización Internacional, según corresponda.
- IV.** Que se señale si el contribuyente opta o está obligado a dictaminar sus estados financieros, o bien, que se trata de una donataria autorizada.
- V.** Que el envío se realice a más tardar en el último día del período que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13.

En el caso de que el dictamen no sea aceptado, como consecuencia de la validación anterior y se ubique en los supuestos que se indican a continuación, se enviará nuevamente conforme a lo siguiente:

- a)** El dictamen podrá ser enviado nuevamente por la misma vía, tantas veces como sea necesario hasta que éste sea aceptado, a más tardar el último día del período que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13.
- b)** Para los casos en que el dictamen hubiera sido enviado y rechazado por alguna causa, dentro de los dos últimos días del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13., 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 registrado, vía correo electrónico, acuse de recibo y número de folio que acredite el trámite. De igual manera podrá ser consultado dentro de la página de Internet del SAT.

VI. Opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros por parte del CPR

Los tipos de opinión, según las Normas y Procedimientos de Auditoría son los siguientes:

1. Opinión sin salvedades
2. Opinión con salvedades con repercusión fiscal
3. Opinión con salvedades sin repercusión fiscal
4. Opinión negativa con repercusión fiscal
5. Opinión negativa sin repercusión fiscal
6. Abstención de opinión

El Boletín 4010 «Dictamen del auditor», de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría «CONPA» del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. «IMCP», establece que los dictámenes que emitan los contadores públicos, podrán ser sin salvedades, con salvedades, negativo y con abstención de opinión.

El Boletín 1020 «Declaraciones normativas de carácter general sobre el objetivo y naturaleza de la auditoría de estados financieros», emitidos por la CONPA, define que la finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente respecto a si dichos estados financieros presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en las cuentas del capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Pronunciamientos normativos relativos al dictamen con abstención de opinión.

En los párrafos 54 a 64 del ya mencionado Boletín 4010, se establecen los pronunciamientos normativos relativos al dictamen con abstención de opinión, resaltando básicamente lo siguiente:

- a. El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso, deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.
- b. La abstención de opinión, no obstante que implica la imposibilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, se considera como dictamen para efectos de las normas de auditoría.
- c. El hecho de abstenerse de opinar no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes en la aplicación de los principios de contabilidad detectadas en su revisión.
- d. La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. Cuando el contador público haya llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a los principios de contabilidad, así deberá expresarlo.
En concordancia con lo antes expuesto, una opinión negativa, no debe usarse en sustitución de una abstención de opinión.
- e. En el caso de que se exprese una abstención de opinión, el auditor no deberá incluir en su dictamen una opinión parcial sobre componentes o partidas individuales de los estados financieros, en vista de que haría contradictorio y confuso su dictamen.
- f. Cuando se emite un dictamen con abstención de opinión, además de modificar la redacción del último párrafo del modelo de dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo y, adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso particular.

Aspectos por los que se pueden dar limitaciones en el alcance del examen

Para que el auditor pueda emitir un dictamen sin salvedades al alcance de su examen, se requiere que haya aplicado todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en las circunstancias.

En ocasiones, por razones ajenas al auditor o por ciertas características operativas de la entidad o bien, por limitaciones impuestas por la administración de la entidad, el auditor no puede aplicar todos los procedimientos de auditoría que considera necesarios. Las situaciones mencionadas anteriormente representan limitaciones en el alcance del examen, por lo que el auditor deberá utilizar su criterio profesional para evaluar si estas restricciones son de tal importancia que deba expresar una salvedad o abstenerse de opinión.

Por otra parte, cuando se presentan limitaciones en el alcance del examen, se deberá describir la naturaleza de dichas limitaciones en un párrafo por separado dentro del dictamen.

Ejemplos de limitaciones en el alcance del examen

1.- Falta de observación de los inventarios físicos iniciales o finales

En ocasiones la contratación de un auditor independiente ocurre con posterioridad a la fecha de la toma física de los inventarios anuales de la entidad. En tales circunstancias, el auditor debe satisfacerse a través de aplicar otros procedimientos de auditoría, de las cantidades y valores del inventario, lo cual en algunas ocasiones no es posible, debido a las características específicas de los registros contables. Cuando se presenta una situación de éstas, dependiendo de la importancia relativa de los inventarios, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o llegar a una abstención de opinión.

2.- Cuentas no confirmadas

En algunas ocasiones, a solicitud expresa del su cliente, el auditor se ve impedido de llevar a cabo la confirmación de algún saldo o cuenta de importancia y no puede satisfacerse de su procedencia a través de otros procedimientos. Cabe mencionar que en la mayoría de los casos en que esto sucede y atendiendo a su importancia relativa, el auditor.

3.- Registros inadecuados o falta de información

A veces existen deficiencias tales en los registros contables, que hacen imposible aplicar los procedimientos de auditoría diseñados por el auditor para satisfacerse de la existencia y razonabilidad de algún saldo. De igual modo, se presentan casos en los que por falta de información adecuada para evaluar alguna transacción o saldo de importancia, el auditor se ve limitado en el alcance de su trabajo.

4.- Confirmaciones de abogados no obtenidas

Existen casos en que por alguna razón el cliente decide no solicitar a sus abogados que confirmen directamente a los auditores sobre la existencia de juicios o litigios en contra de la empresa o que por alguna causa el abogado se rehusara a responder antes de la emisión de los estados financieros, el auditor deberá evaluar con mucho cuidado esta situación y el efecto que tiene en su trabajo, de tal forma que en su caso emita su dictamen con salvedad o abstención de opinión, de acuerdo a las circunstancias.

5.- Debilidades importantes en la estructura del control interno

En el desarrollo de su trabajo, el auditor encuentra, en ocasiones, que la entidad presenta debilidades importantes en el control interno y que la aplicación de las pruebas sustantivas de auditoría no proporcionan los elementos necesarios para concluir sobre la razonabilidad de las cifras sujetas a examen.

6.- Limitaciones en el alcance del examen de ejercicios anteriores

Se dan casos en que el auditor se encuentra limitado para practicar un examen a ciertos rubros de los estados financieros de ejercicios anteriores, principalmente en auditorías iniciales.

7.- Limitaciones en el alcance por el efecto del trabajo de otros auditores y de un especialista

En aquellos casos en que no se permita al auditor o no se le proporcione toda la información necesaria para evaluar la razonabilidad del trabajo desarrollado por otros auditores o un especialista, evaluará de conformidad con la importancia relativa, la necesidad de una abstención de opinión.

8.- Inversión en subsidiarias cuyos estados financieros no han sido proporcionados por otro auditor

Existen casos en que los efectos de dicha limitación, son tales que se ha concluido que es procedente una abstención de opinión.

9.- Declaraciones de la administración no obtenidas

En aquellos casos en que la administración se niega a proporcionar o ratificar declaraciones escritas que el auditor considere necesarias, esto constituirá una limitación en el alcance del trabajo. En tales circunstancias, el auditor debe evaluar la confianza que ha depositado en otras declaraciones de la administración durante el curso de su examen y considerar si la negativa tiene algún efecto en el dictamen, de tal forma que pueda ocasionar una salvedad o una abstención de opinión.

10.- Compras no revisadas

Puede ser necesaria una abstención de opinión, cuando exista limitación al alcance motivada por falta de controles adecuados sobre las compras realizadas en el ejercicio.

11.- Falta de evidencia del valor de recuperación de los activos no monetarios

Existen situaciones en las cuales hay indicios importantes de que los valores asignados a los activos monetarios son superiores a su valor de recuperación. Cuando no es posible satisfacerse de la adecuada valuación de dichos activos, puede ocasionar una salvedad o una abstención de opinión.

VII. Informes sobre la situación fiscal del contribuyente ante el SAT

La normatividad referente a la elaboración del informe que debe proporcionar el CPR al SAT, se localiza en el artículo 54 del RCFF, el cual se transcribe a continuación:

El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere la fracción III del artículo 52 del Código, se integrará en la forma siguiente:

Declaratoria de verdad «el título y formato es mío»

- I. Se declarará bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás aplicables del Código y de este Reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros del contribuyente correspondiente al periodo que se señale

Mención expresa de omisiones «el título y formato es mío»

- II. Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, ésta se mencionará en forma expresa; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación. En caso de haber observado cualquier omisión, se mencionará en forma explícita.

Asimismo, manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, se cercioró en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

Verificación del cálculo y entero de contribuciones «el título y formato es mío»

- III. Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero

patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso c) de la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las normas de auditoría

Revisión de conciliaciones «el título y formato es mío»

- IV. Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:
- a. Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y
 - b. Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.
 - c. Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

Revisión de declaraciones complementarias «el título y formato es mío»

- V. Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

Revisión de la determinación y pago de PTU «el título y formato es mío»

- VI. Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.

Revisión de subcuentas de gastos «el título y formato es mío»

- VII. Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indica en la documentación a que se refiere el inciso b) de la fracción III del artículo 50 de este

Reglamento, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

Asimismo, se manifestará que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.

Enajenación de acciones por residentes en el extranjero «el título y formato es mío»

- VIII. Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en su caso, de no haber retención, así se indicará.

Revisión de fluctuaciones cambiarias «el título y formato es mío»

- IX. Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

Transacciones con accionistas y filiales «el título y formato es mío»

- X. Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes; la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso b), fracción II, del artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El contador público deberá asentar en el informe su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar.

VIII. Principales razones financieras aplicables a una empresa

Todas las empresas y organizaciones del mundo han necesitado en algún momento saber sobre su situación financiera para así determinar y evaluar la gestión que han realizado todos los agentes que intervienen en su funcionamiento, por ello es necesario que en cada una de estas entidades se implementen las herramientas necesarias que representen su justa realidad.

Todas las personas que están circundadas por un entorno socio-económico cambiante, en el cual la incertidumbre de lo que pueda pasar con sus empresas es una constante, necesitan disponer de métodos o herramientas para evaluar su funcionamiento en cualquiera de los periodos de su existencia, en el pasado para apreciar la verdadera situación que corresponde a sus actividades, en el presente para realizar cambios en bien de la administración y en el futuro para realizar proyecciones para el crecimiento de la organización.

ANÁLISIS FINANCIERO:

El pilar fundamental del análisis financiero esta contemplado en la información que proporcionan los estados financieros de la empresa, teniendo en cuenta las características de los usuarios a quienes van dirigidos y los objetivos específicos que los originan, entre los más conocidos y usados son el Balance General y el Estado de Resultados (también llamado de Perdidas y Ganancias), que son preparados, casi siempre, al final del periodo de operaciones por los administradores y en los cuales se evalúa la capacidad del ente para generar flujos favorables según la recopilación de los datos contables derivados de los hechos económicos.

También existen otros estados financieros que en ocasiones no son muy tomados en cuenta y que proporcionan información útil e importante sobre el funcionamiento de la empresa, entre estos están: el estado de Cambios en el Patrimonio, el de Cambios en la Situación Financiera y el de Flujos de Efectivo.

RAZONES FINANCIERAS:

Uno de los instrumentos más usados para realizar análisis financiero de entidades es el uso de las Razones Financieras, ya que estas pueden medir en un alto grado la eficacia y comportamiento de la empresa.

Estas presentan una perspectiva amplia de la situación financiera, puede precisar el grado de liquidez, de rentabilidad, el apalancamiento financiero, la cobertura y todo lo que tenga que ver con su actividad.

Las Razones Financieras, son comparables con las de la competencia y llevan al análisis y reflexión del funcionamiento de las empresas frente a sus rivales, a continuación se explican los fundamentos de aplicación y calculo de cada una de ellas.

RAZONES DE LIQUIDEZ:

La liquidez de una organización es juzgada por la capacidad para saldar las obligaciones a corto plazo que se han adquirido a medida que éstas se vencen. Se refieren no solamente a las finanzas totales de la empresa, sino a su habilidad para convertir en efectivo determinados activos y pasivos corrientes.

Capital neto de trabajo «CNT»: Esta razón se obtiene al descontar de las obligaciones corrientes de la empresa todos sus derechos corrientes.

$$\text{CNT} = \text{Pasivo Corriente} - \text{Activo Corriente}$$

Índice de solvencia «IS»: Este considera la verdadera magnitud de la empresa en cualquier instancia del tiempo y es comparable con diferentes entidades de la misma actividad.

$$\text{IS} = \frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}}$$

Índice de la prueba del ácido «ácido»: Esta prueba es semejante al índice de solvencia, pero dentro del activo corriente no se tiene en cuenta el inventario de productos, ya que este es el activo con menor liquidez.

$$\text{ACIDO} = \frac{\text{Activo Corriente} - \text{Inventario}}{\text{Pasivo Corriente}}$$

Rotación de inventario «RI»: Este mide la liquidez del inventario por medio de su movimiento durante el período.

$$\text{RI} = \frac{\text{Costo de lo vendido}}{\text{Inventario promedio}}$$

Plazo promedio de inventario «PPI»: Representa el promedio de días que un artículo permanece en el inventario de la empresa.

$$\text{PPI} = \frac{360}{\text{Rotación del Inventario}}$$

Rotación de cuentas por cobrar «RCC»: Mide la liquidez de las cuentas por cobrar por medio de su rotación.

$$\text{RCC} = \frac{\text{Ventas anuales a crédito}}{\text{Promedio de Cuentas por Cobrar}}$$

Plazo promedio de cuentas por cobrar «PPCC»: Es una razón que indica la evaluación de la política de créditos y cobros de la empresa.

$$\text{PPCC} = \frac{360}{\text{Rotación de Cuentas por Cobrar}}$$

Rotación de cuentas por pagar «RCP»: Sirve para calcular el número de veces que las cuentas por pagar se convierten en efectivo en el curso del año.

$$\text{RCP} = \frac{\text{Compras anuales a crédito}}{\text{Promedio de Cuentas por Pagar}}$$

Plazo promedio de cuentas por pagar «PPCP»: Permite vislumbrar las normas de pago de la empresa.

$$\text{PPCP} = \frac{360}{\text{Rotación de Cuentas por Pagar}}$$

RAZONES DE ENDEUDAMIENTO:

Estas razones indican el monto del dinero de terceros que se utilizan para generar utilidades, estas son de gran importancia ya que estas deudas comprometen a la empresa en el transcurso del tiempo.

Razón de endeudamiento «RE»: Mide la proporción del total de activos aportados por los acreedores de la empresa.

$$RE = \frac{\text{Pasivo total}}{\text{Activo total}}$$

Razón pasivo-capital «RPC»: Indica la relación entre los fondos a largo plazo que suministran los acreedores y los que aportan los dueños de las empresas.

$$RPC = \frac{\text{Pasivo a largo plazo}}{\text{Capital contable}}$$

Razón pasivo a capitalización total «RPCT»: Tiene el mismo objetivo de la razón anterior, pero también sirve para calcular el porcentaje de los fondos a largo plazo que suministran los acreedores, incluyendo las deudas de largo plazo como el capital contable.

$$RPCT = \frac{\text{Deuda a largo plazo}}{\text{Capitalización total}}$$

RAZONES DE RENTABILIDAD:

Estas razones permiten analizar y evaluar las ganancias de la empresa con respecto a un nivel dado de ventas, de activos o la inversión de los dueños.

Margen bruto de utilidades «MB»: Indica el porcentaje que queda sobre las ventas después que la empresa ha pagado sus existencias.

$$MB = \frac{\text{Ventas} - \text{Costo de lo Vendido}}{\text{Ventas}}$$

Margen de utilidades operacionales «MO»: Representa las utilidades netas que gana la empresa en el valor de cada venta. Estas se deben tener en cuenta deduciéndoles los cargos financieros o gubernamentales y determina solamente la utilidad de la operación de la empresa.

Margen neto de utilidades «MN»: Determina el porcentaje que queda en cada venta después de deducir todos los gastos incluyendo los impuestos.

Rotación del activo total «RAT»: Indica la eficiencia con que la empresa puede utilizar sus activos para generar ventas.

$$\text{RAT} = \frac{\text{Ventas anuales}}{\text{Activos totales}}$$

Rendimiento de la inversión «REI»: Determina la efectividad total de la administración para producir utilidades con los activos disponibles.

$$\text{REI} = \frac{\text{Utilidades netas después de impuestos}}{\text{Activos totales}}$$

Rendimiento del capital común «CC»: Indica el rendimiento que se obtiene sobre el valor en libros del capital contable.

$$\text{CC} = \frac{\text{Utilidades netas después de impuestos} - \text{Dividendos preferentes}}{\text{Capital contable} - \text{Capital preferente}}$$

Utilidades por acción «UA»: Representa el total de ganancias que se obtienen por cada acción ordinaria vigente.

$$\text{UA} = \frac{\text{Utilidades disponibles para acciones ordinarias}}{\text{Número de acciones ordinarias en circulación}}$$

Dividendos por acción «DA»: Esta representa el monto que se paga a cada accionista al terminar el periodo de operaciones.

$$\text{DA} = \frac{\text{Dividendos pagados}}{\text{Número de acciones ordinarias vigentes}}$$

RAZONES DE COBERTURA:

Estas razones evalúan la capacidad de la empresa para cubrir determinados cargos fijos. Estas se relacionan más frecuentemente con los cargos fijos que resultan por las deudas de la empresa.

Veces que se ha ganado el interés «VGI»: Calcula la capacidad de la empresa para efectuar los pagos contractuales de intereses.

$$\text{VGI} = \frac{\text{Utilidad antes de intereses e impuestos}}{\text{Erogación anual por intereses}}$$

Cobertura total del pasivo «CTP»: Esta razón considera la capacidad de la empresa para cumplir sus obligaciones por intereses y la capacidad para rembolsar el principal de los préstamos o hacer abonos a los fondos de amortización.

$$\text{CTP} = \frac{\text{Ganancias antes de intereses e impuestos}}{\text{Intereses más abonos al pasivo principal}}$$

Razón de cobertura total «CT»: Esta razón incluye todos los tipos de obligaciones, tanto los fijos como los temporales, determina la capacidad de la empresa para cubrir todos sus cargos financieros.

$$\text{CT} = \frac{\text{Utilidades antes de pagos de arrendamientos, intereses e impuestos}}{\text{Intereses + abonos al pasivo principal + pago de arrendamientos}}$$

Al terminar el análisis de las anteriores razones financieras, se deben tener los criterios y las bases suficientes para tomar las decisiones que mejor le convengan a la empresa, aquellas que ayuden a mantener los recursos obtenidos anteriormente y adquirir nuevos que garanticen el beneficio económico futuro, también verificar y cumplir con las obligaciones con terceros para así llegar al objetivo primordial de la gestión administrativa, posicionarse en el mercado obteniendo amplios márgenes de utilidad con una vigencia permanente y sólida frente a los competidores, otorgando un grado de satisfacción para todos los órganos gestores de esta colectividad.

IX. Aplicación de razones financieras tomando como base el dictamen fiscal.

En este último capítulo se desarrollará un caso práctico para la aplicación de las principales razones financieras tomando como base la información generada por el dictamen fiscal, para tales efectos se tomarán como base los anexos correspondientes a los estados financieros contenidos en dicho dictamen fiscal, los cuales se desglosan a continuación:

- 1.- Estado de posición financiera
- 2.- Estado de resultados.
- 3.- Estado de variaciones en el capital contable.
- 4.- Estado de cambios en la situación financiera

Alguna información complementaria que no se incluye en los anteriores estados financieros, será necesario recabarla a través de las notas a los propios estados financieros o directamente con reportes contables de la empresa que sirvieron de base para la elaboración del dictamen fiscal correspondiente.

Así pues, sirva como base los siguientes estados financieros contenidos en el dictamen fiscal para la aplicación de razones financieras:

EMPRESA, S.A. DE C.V.

1.- ESTADO DE POSICION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y DE 2006

INDICE	CONCEPTO	2007	2006
ACTIVO			
ACTIVO CIRCULANTE			
EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES			
011010	EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS	885,112	1,796,795
011020	VALORES DE INMEDIATA REALIZACION	6,536,334	6,217,135
011030	INVERSIONES EN RENTA FIJA	0	0
011040	TOTAL DE EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES	7,421,446	8,013,930
CUENTAS POR COBRAR			
011050	CLIENTES	10,537,579	10,905,765
011060	DOCUMENTOS POR COBRAR	0	0
011070	COMPAÑIAS AFILIADAS	5,031,153	5,221,577
011080	IMPUESTOS POR RECUPERAR	3,404,959	3,605,110
011090	DEUDORES DIVERSOS	124,907	143,689
011100	ESTIMACION DE CUENTAS INCOBRABLES	0	0
011110	TOTAL DE CUENTAS POR COBRAR	19,098,598	19,876,141
INVENTARIOS			
011120	PRODUCTOS TERMINADOS	497,053	511,662
011130	PRODUCCION EN PROCESO	1,395,779	1,320,867
011140	MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	3,226,909	3,866,519
011150	ANTICIPOS A PROVEEDORES	65,947	57,804
011160	ESTIMACION DE OBSOLESCENCIA	0	0
011170	TOTAL DE INVENTARIOS	5,185,688	5,756,852
PAGOS ANTICIPADOS			
011180	RENTAS PAGADAS POR ANTICIPADO	599,081	717,378
011181	OTROS PAGOS ANTICIPADOS	195,123	616,660
011190	TOTAL DE PAGOS ANTICIPADOS	794,204	1,334,038
011200	TOTAL DEL ACTIVO CIRCULANTE	32,499,936	34,980,961
ACTIVO FIJO			
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO			
011240	TERRENOS	7,270,237	7,270,237
011250	EDIFICIOS	8,817,034	8,817,034
011260	MAQUINARIA	12,465,331	12,894,874
011270	EQUIPO DE TRANSPORTE	379,448	346,321
011280	MOBILIARIO Y EQUIPO	77,553	60,608
011285	EQUIPO DE COMPUTO	77,307	65,743
011290	TOTAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	29,086,910	29,454,817

DEPRECIACIONES			
011300	DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIOS	-442,776	-245,987
011310	DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA	-1,051,240	-572,663
011320	DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE	-129,974	-39,947
011330	DEPRECIACION ACUMULADA DE MOBILIARIO Y EQUIPO	-28,025	-21,268
011335	DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE COMPUTO	-44,436	-24,790
011340	TOTAL DE DEPRECIACION ACUMULADA	-1,696,451	-904,655
011350	TOTAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO	27,390,459	28,550,162
ACTIVOS INTANGIBLES			
011391	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO	1,434,212	1,488,138
011400	TOTAL DE ACTIVOS INTANGIBLES	1,434,212	1,488,138
011900	TOTAL DEL ACTIVO	61,324,607	65,019,261
PASIVO			
PASIVO A CORTO PLAZO			
DOCUMENTOS POR PAGAR			
012010	NACIONALES	2,865,978	3,501,097
012020	DEL EXTRANJERO	0	0
012030	TOTAL DE DOCUMENTOS POR PAGAR	2,865,978	3,501,097
ACREEDORES DIVERSOS			
012040	NACIONALES	1,543,011	2,580,972
012050	DEL EXTRANJERO	272,871	432,756
012060	TOTAL DE ACREEDORES DIVERSOS	1,815,882	3,013,728
PROVEEDORES			
012070	NACIONALES	9,293,246	9,631,820
012080	DEL EXTRANJERO	3,334,410	5,620,505
012090	TOTAL DE PROVEEDORES	12,627,656	15,252,325
OTROS PASIVOS			
012100	ANTICIPOS DE CLIENTES	0	0
012110	COMPAÑIAS AFILIADAS	13,588,521	12,571,963
012115	TOTAL DE OTROS PASIVOS	13,588,521	12,571,963
IMPUESTOS POR PAGAR			
012150	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	90,846	499,994
012155	IMPUESTO AL ACTIVO	0	0
012160	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	0	0
012170	OTROS IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES	430,955	531,537
012180	TOTAL DE IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES POR PAGAR	521,801	1,031,531
012190	PARTICIPACION DE UTILIDADES	383,035	584,349
012200	PORCION CIRCULANTE DEL PASIVO A LARGO PLAZO	0	0

012210	TOTAL DEL PASIVO A CORTO PLAZO	31,802,873	35,954,993
--------	--------------------------------	------------	------------

PASIVO A LARGO PLAZO

DEUDAS A LARGO PLAZO

012220	CON EL EXTRANJERO	0	0
012230	DOCUMENTOS POR PAGAR	1,728,042	3,737,637
012240	TOTAL DE DEUDAS A LARGO PLAZO	1,728,042	3,737,637
012250	OBLIGACIONES LABORALES	0	0
012260	TOTAL DEL PASIVO A LARGO PLAZO	1,728,042	3,737,637

012900	TOTAL DEL PASIVO	33,530,915	39,692,630
--------	------------------	------------	------------

CAPITAL CONTABLE

013010	CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE APORTACIONES	26,213,116	26,213,116
013015	CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE CAPITALIZACION	14,111,060	14,111,060
013020	RESERVA LEGAL	408,392	408,392
013030	APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL	15	15
013040	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	2,833,576	5,241,221
013050	PERDIDA DEL EJERCICIO	0	0
013060	UTILIDADES RETENIDAS DE EJERCICIOS ANTERIORES		0 0
013070	PERDIDAS ACUMULADAS DE EJERCICIOS ANTERIORES	-16,999,504	-22,240,725
013080	EXCESO EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE	1,227,037	1,593,552
013900	TOTAL DEL CAPITAL CONTABLE	27,793,692	25,326,631
014900	TOTAL DEL PASIVO Y DEL CAPITAL CONTABLE	61,324,607	65,019,261

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO FINANCIERO

EMPRESA, S.A. DE C.V.

2.- ESTADO DE RESULTADOS
 POR LOS EJERCICIOS COMPRENDIDOS
 DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y DE
 2006

INDICE	CONCEPTO	2007	2006
021010	VENTAS NETAS	92,767,945	119,259,306
021020	INGRESOS POR SERVICIOS	0	0
021030	OTROS INGRESOS	0	0
021040	TOTAL	92,767,945	119,259,306
021050	COSTO DE VENTAS	67,207,448	85,041,735
021060	PÉRDIDA BRUTA	0	0
021070	UTILIDAD BRUTA	25,560,497	34,217,571
GASTOS DE OPERACION			
022010	GASTOS GENERALES	0	0
022020	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	13,158,702	17,753,232
022030	GASTOS DE VENTA	9,572,152	9,976,272
	TOTAL	22,730,854	27,729,504
022050	PERDIDA DE OPERACIÓN	0	0
022060	UTILIDAD DE OPERACIÓN	2,829,643	6,488,067
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO			
022070	INTERESES A FAVOR	-288,178	-55,634
022080	INTERESES A CARGO	444,103	709,192
022090	UTILIDAD CAMBIARIA	-2,962,700	-4,710,825
022100	PÉRDIDA CAMBIARIA	2,859,924	4,788,697
022110	RESULTADO POR POSICION MONETARIA FAVORABLE	-16,027	-47,181
022140	TOTAL	37,122	684,249
OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS			
022150	OTROS GASTOS	383,035	583,300
022160	OTROS PRODUCTOS	-1,643,646	-1,797,996
022170	TOTAL	-1,260,611	-1,214,696
022180	PÉRDIDA ANTES DE I.S.R., I.A. Y P.T.U.		
022190	UTILIDAD ANTES DE I.S.R., I.A. Y P.T.U.	4,053,132	7,018,514
PROVISIONES			
023010	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	1,219,556	1,777,293
023040	TOTAL	1,219,556	1,777,293
023050	PÉRDIDA DEL EJERCICIO		
023060	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	2,833,576	5,241,221

**COSTO DE VENTAS CON SISTEMA DE COSTEO
ABSORBENTE SOBRE LA BASE DE COSTOS
HISTORICOS O PREDETERMINADOS**

024010	INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA	3,726,406	5,862,605
	MAS:		
024020	COMPRAS DE MATERIA PRIMA	54,498,024	66,418,982
	MENOS:		
024030	INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	3,226,909	3,726,406
024040	MATERIA PRIMA UTILIZADA	54,997,521	68,555,181
	MAS:		
024050	MANO DE OBRA	5,328,824	5,987,560
024060	GASTOS DE FABRICACIÓN	5,307,592	5,624,615
024070	COSTO DE PRODUCCIÓN	65,633,937	80,167,356
	MAS:		
024080	INVENT. INIC. DE PRODUCCIÓN EN PROCESO	1,273,002	1,004,905
024090	COMPRAS DE PRODUCC. EN PROCESO	0	0
	MENOS:		
024100	INVENT. FIN. DE PRODUCCION EN PROCESO	1,395,779	1,273,002
024110	COSTO DE PRODUCCION TERMINADA	65,511,160	79,899,259
	MAS:		
024120	INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	493,121	522,202
024130	COMPRAS DE PRODUCTOS TERMINADOS	0	0
	MENOS:		
024140	INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	497,053	493,121
024150	COSTO DE VENTAS	65,507,228	79,928,340

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO FINANCIERO

EMPRESA, S. A. DE C.V.

3.- ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y DE 2006

INDICE	CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL		RESER. LEGAL	RES. DEL EMER. UTILIDAD	REPR. DE EJERC. ANT.	EXCESO O DEFICIT (INSUF.)	TOTAL
		NOM.	ACT.					
082000	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006	15,536,050	24,708,116	408,392	1,164,390	-33,405,015	1,093,582	20,008,410
082005	APLICACION DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO 2006	0	0	0	-1,164,390	1,164,390	0	0
082010	AUMENTO O DISMINUCION DEL CAPITAL SOCIAL	0	0	0	0	0	0	0
082020	DIVIDENDOS PAGADOS	0	0	0	0	0	0	0
082030	UTILIDAD NETA OPERADA DE 2006	0	0	0	\$ 241,221	0	0	5,241,221
082040	RESULTADOS POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONET	0	0	0	0	0	0	0
082050	CAPITAL SOCIAL CAPITALIZADO	0	0	0	0	0	0	0
082900	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006	15,615,060	24,708,116	408,392	\$ 241,221	-22,240,725	1,093,582	25,325,691
083005	APLICACION DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO 2006	0	0	0	-5,241,221	5,241,221	0	0
083010	AUMENTO O DISMINUCION DEL CAPITAL SOCIAL	0	0	0	0	0	0	0
083020	DIVIDENDOS PAGADOS	0	0	0	0	0	0	0
083030	UTILIDAD NETA OPERADA DE 2007	0	0	0	2,933,576	0	0	2,933,576
083040	RESULTADOS POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONET	0	0	0	0	0	-365,515	-365,515
083050	CAPITAL SOCIAL CAPITALIZADO	0	0	0	0	0	0	0
083900	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	15,615,060	24,708,116	408,392	2,933,576	-15,999,504	1,227,097	27,793,692

EMPRESA, S.A. DE C.V.

4.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA
 POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y DE 2006

INDICE	CONCEPTO	DATOS PARA INFORME	
		2007	2006
	OPERACION		
041010	UTILIDAD ANTES DE PARTIDAS EXTRAORDINARIAS	2,833,576	5,241,221
041050	UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	2,833,576	5,241,221
041060	PÉRDIDA DEL EJERCICIO		
	PARTIDAS APLICADAS A RESULTADOS QUE NO AFECTARON RECURSOS		
041070	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	839,404	802,512
041080	TOTAL	3,672,980	6,043,733
	AUMENTO O DISMINUCIÓN EN:		
041110	CUENTAS POR COBRAR	777,543	-782,570
041120	INVENTARIOS	571,164	2,271,554
041130	PAGOS ANTICIPADOS	539,834	-1,088,737
	AUMENTO O DISMINUCIÓN EN:		
041200	PROVEEDORES Y OTROS PASIVOS	-4,152,120	783,213
041900	RECURSOS GENERADOS POR LA OPERACIÓN	1,409,401	7,227,193
	FINANCIAMIENTO		
	PRESTAMOS RECIBIDOS		
042010	BANCARIOS	-2,009,595	-1,777,419
042020	PERSONAS FÍSICAS		
042900	RECURSOS GENERADOS POR FINANCIAMIENTO	-2,009,595	-1,777,419
	INVERSIÓN		
043010	ADQUISICION DE ACTIVO FIJO	61,636	-1,050,259
043011	ACTIVOS INTANGIBLES	-53,926	-60,270
043030	INVERSION EN ACCIONES		
043900	RECURSOS UTILIZADOS POR INVERSIÓN	7,710	-1,110,529
044010	AUMENTO A EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES	-592,484	4,339,245
	EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES:		
044020	AL PRINCIPIO DEL PERÍODO	8,013,930	3,674,685
044030	AL FINAL DEL PERÍODO	7,421,446	8,013,930

De la información anterior se obtuvieron los siguientes datos para la aplicación de razones financieras:

DATOS FINANCIEROS	DICIEMBRE 2007	DICIEMBRE 2006
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	32,499,936	33,713,339
NETO ACTIVO FIJO	27,390,459	28,089,625
TOTAL ACTIVO DIFERIDO	1,434,212	1,434,212
PASIVO A CORTO PLAZO	31,802,873	34,652,074
PASIVO A LARGO PLAZO	1,728,042	3,602,195
TOTAL ACTIVO	61,324,607	63,237,176
TOTAL PASIVO	33,530,915	38,254,268
CAPITAL CONTABLE	27,793,692	24,982,907
COMPROBACIÓN	0	0
INVENTARIOS	5,185,688	5,548,238
INVENTARIO AL 31 DIC EJERCICIO 2005	7,436,306	
PROMEDIO DE INVENTARIOS	5,366,963	6,492,272
CLIENTES	10,537,579	10,510,568
CLIENTES AL 31 DIC EJERCICIO 2005	11,086,619	
PROMEDIO DE CLIENTES	10,524,073	10,798,593
PROVEEDORES	12,627,656	14,699,619
PROVEEDORES AL 31 DIC EJERCICIO 2005	19,612,414	
PROMEDIO DE PROVEEDORES	13,663,637	17,156,016
DÍAS TRANSCURRIDOS AL PERIODO	365	365

RESULTADOS (ACUMULADO)	DICIEMBRE 2007	DICIEMBRE 2006
VENTAS NETAS	92,767,945	114,937,650
COSTO DE VENTAS	67,207,448	81,960,038
COMPRAS	54,498,024	66,418,982
UTILIDAD BRUTA	25,560,497	32,977,612
GASTOS DE OPERACIÓN	22,730,854	26,724,657
UTILIDAD DE OPERACIÓN	2,829,643	6,252,955
C. I. F.	37,122	659,454
NETO DE OTROS GASTOS Y PRODUCTOS	-1,260,611	-1,170,678
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	4,053,132	6,764,179

Una vez obtenidos los datos anteriores se desglosa un análisis financiero con ayuda de la aplicación de razones financieras y para tal efecto se hacen sugerencias que pueden servir a la administración de la empresa para la toma de decisiones.

I. Razones de Liquidez

a) Capital Neto de Trabajo. Representa el monto de recursos que la empresa tiene destinado a cubrir las erogaciones necesarias para su operación. **En este caso, se observa que la empresa mantiene un capital de trabajo aceptable debido a que tiene alrededor de \$697,063 de capital neto de trabajo, cantidad que se incrementó considerablemente en comparación a la del ejercicio 2006.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
a. Capital Neto de Trabajo	697,063	-938,735	1,635,798

b) Índice de Solvencia. Evalúa la capacidad de pago de la empresa para cumplir con sus obligaciones a corto plazo. **Podemos ver que por cada peso de deuda a corto plazo, se tiene un peso con 2 centavos de activo circulante, lo que consideramos que esta muy ajustado, toda vez que apenas se tienen los recursos necesarios para el pago de las deudas a corto plazo.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
b. Índice de Solvencia	1.0219	0.9729	0.0490

c) Índice de la Prueba del Acido. Evalúa la capacidad inmediata de pago de la empresa para cumplir con sus obligaciones a corto plazo, a diferencia del Índice de Solvencia, la prueba del acido contempla el activo circulante sin considerar los inventarios, debido a que pueden ser de no inmediata realización. **Se observa que el índice es menor a uno, por lo que la empresa no tiene capacidad suficiente para cubrir sus deudas a corto plazo.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
c. Índice de la Prueba del Acido	0.8589	0.8128	0.0461

- d) Rotación de Inventarios y existencia disponible para días de Venta.** Mide la liquidez del inventario por medio de su movimiento durante el período. **Podemos observar que un producto esta aproximadamente 28 días en el almacén antes de ser vendido, bajo este supuesto y considerando que la empresa produce sus inventarios, consideramos adecuada dicha rotación.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
d. Rotación de Inventarios	13	13	0
Existencia disponible para días venta	28	28	0

- e) Rotación de Cuentas por Cobrar y días de venta no cobrados.** Mide la liquidez de las cuentas por cobrar por medio de su movimiento durante el período. **En este caso se observa que una factura tarda en promedio 41 días para ser cobrada, sugerimos que se revise la política crediticia de la compañía con el objeto de analizar si están dentro del margen de crédito que se otorga a los clientes.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
e. Rotación de Ctas x Cobrar	9	11	-2
Días de venta no cobrados	41	33	7

- f) Rotación de Cuentas por Pagar y días de compra no pagados.** Mide el número de veces que las cuentas por pagar se convierten en desembolso de efectivo durante el período. **En este caso se observa que el plazo para pagar una factura de compra es de 91 días.**

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
f. Rotación de Ctas x Pagar	4	4	0
Días de compra no pagadas.	91	91	0

II. Razones de Endeudamiento

a) **Razón de Endeudamiento.** Mide la proporción del total de activos aportados por los acreedores de la empresa. *Se puede observar que la proporción de endeudamiento es menor a uno, situación que consideramos adecuada.*

	A DIC 2007	A DIC 2006	Variación
a. Razón de endeudamiento	0.5468	0.6049	-0.0582

III. Herramientas de Resultados.

En el caso de las herramientas de Resultados, éstas indican el porcentaje en proporción a las ventas de cada uno de los siguientes conceptos:

- a. Costo de ventas
- b. Utilidad bruta
- c. Gastos de operación
- d. Utilidad de operación

Herramientas de Resultados.		2007	2006	Variación
a.	<u>Costo de Ventas</u> Ventas Netas	72.45%	71.31%	1.14%
b.	<u>Utilidad Bruta</u> Ventas Netas	27.55%	28.69%	-1.14%
c.	<u>Gastos de Operación</u> Ventas Netas	24.50%	23.25%	1.25%
d.	Utilidad de Operación Ventas Netas	4.37%	5.89%	-1.52%

CONCLUSIONES

La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo. El dictamen que debe emitir el auditor al término de su examen practicado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas, debe describir las modificaciones a dicho documento cuando existan limitaciones en el alcance del trabajo y/o desviaciones en las normas de información financieras.

El dictamen para efectos fiscales que formula un especialista en la materia, al contemplar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en el informe representa una herramienta de objetividad y veracidad sobre el contenido de las cifras allí plasmadas, dado que el especialista tiene que cumplir los requisitos estipulados en las leyes en la materia así como de cumplimiento relacionadas a su actuación profesional.

Al tener un informe con cifras veraces la administración de las empresas podrán realizar los exámenes necesarios que midan las fortalezas y debilidades y por consiguiente tomar las decisiones pertinentes según sea el caso.

ANEXO 1. Abreviaturas utilizadas

ABREVIATURAS

SAT	Sistema de Administración Tributaria
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
CPR	Contador Público Registrado
CFF	Código Fiscal de la Federación
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LIETU	Ley del Impuesto a Tasa Única
DOF	Diario Oficial de la Federación
RMF2008	Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2008.

ANEXO 2. Reglas aplicables al Dictamen Fiscal reguladas en el Reglamento del CFF

CAPITULO III

De las Facultades de las Autoridades Fiscales

SECCION PRIMERA

De los Dictámenes de Contadores Públicos

ARTICULO 44-BIS-1.- Los contribuyentes a que se refieren las fracciones I y IV del artículo 32-A del Código, no estarán obligados a dictaminar sus estados financieros a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, a excepción de los casos en que, de conformidad con el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esa Ley.

ARTICULO 45.- El contador público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del artículo 52 del Código, deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de las siguientes documentos:

- I. El que acredite su nacionalidad mexicana.
- II. Cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- III. Constancia emitida por colegio de contadores públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro, de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

Una vez otorgado el registro, el contador público que lo obtenga, deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en su solicitud, así como comprobar ante la autoridad competente, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestre que se encuentra actualizado respecto de las disposiciones fiscales o, en defecto de esto último, presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su colegio o asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio o asociación.

ARTICULO 45-A.- Los contadores públicos registrados ante la Secretaría o los que deseen obtener su registro en los términos del artículo 52 del Código, que presten sus servicios a una persona moral, deberán presentar aviso conjuntamente con el que prevé el artículo 46 de este Reglamento en el que harán constar lo siguiente:

- I. Denominación o razón social de la persona moral a la que prestan sus servicios.

- II. Domicilio fiscal y registro federal de contribuyentes de la persona moral antes citada.
- III. Número de registro asignado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal al despacho contable en el que presten sus servicios.
- IV. Nombres de los contadores públicos autorizados para dictaminar que presten sus servicios a la misma persona moral.

ARTICULO 46. (Se deroga)

ARTICULO 47. El aviso a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 32-A del Código no surtirá efecto legal alguno cuando se presente fuera del plazo que establece dicho numeral.

Los contribuyentes a que se refiere el numeral citado en el párrafo anterior podrán renunciar a la presentación del dictamen, siempre que comuniquen dicha renuncia a la autoridad fiscal competente dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso mencionado, manifestando los motivos que tuvieren para ello.

ARTICULO 48. (Se deroga)

ARTICULO 49. Los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros, así como los contribuyentes que opten por hacerlo, deberán presentar la documentación a que se refiere el artículo 50 de este Reglamento, por sí mismos o por conducto del contador público registrado que haya elaborado el dictamen. Dicha presentación deberá efectuarse mediante el envío de documentos digitales a más tardar durante el mes de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate, de conformidad con las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria y cumpliendo con los requisitos que en dichas reglas se establezcan. Tanto los contribuyentes como el contador público registrado deberán incorporar en los documentos digitales mencionados sus firmas digitales, de conformidad con las reglas de carácter general que establezca el Servicio de Administración Tributaria. Dicha presentación se efectuará mediante su envío a la dirección electrónica que en dichas reglas se señale. Los contribuyentes y el contador público registrado recibirán el acuse de recibo con sello digital en forma inmediata a la recepción por el Servicio de Administración Tributaria, previa validación que dicho órgano realice de la documentación a que se refiere este párrafo.

Los contribuyentes que presenten el dictamen durante el mes de mayo deberán realizar dicha presentación en las fechas que les correspondan de conformidad con el calendario que mediante reglas de carácter general emita el Servicio de Administración Tributaria a más tardar el 15 de abril del año en que deba efectuarse la presentación.

Tratándose de sociedades controladoras que hubieren obtenido autorización para dictaminar su resultado fiscal consolidado, la documentación a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberá presentarse a más tardar el 12 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Cuando los contribuyentes estén obligados a presentar el dictamen de sus estados financieros con motivo de la liquidación de una sociedad, dicho dictamen se podrá presentar tanto por el ejercicio comprendido entre el 1 de enero del año de calendario en que ocurra la liquidación y la fecha en que se presente el aviso de liquidación, así como por el ejercicio en que la sociedad esté en liquidación. El dictamen de referencia deberá presentarse dentro de los tres meses siguientes a la presentación de la declaración que con motivo de la liquidación deba elaborarse para los efectos del impuesto sobre la renta.

La presentación del dictamen y los documentos citados fuera de los plazos que prevé este Reglamento, no surtirá efecto legal alguno.

ARTÍCULO 50.- Los contribuyentes a que se refiere el artículo anterior, deberán presentar lo siguiente:

I. Carta de presentación del dictamen.

II. Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

III.- Hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado para este objeto que contenga la información sobre los estados financieros básicos respecto de los cuales emite su dictamen, y los datos del cuestionario de autoevaluación inicial incluidos en las reglas de carácter general que para tal efecto expida la Secretaría, así como lo siguiente:

a).- Estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos, en base a lo siguiente:

1.- Estado de posición financiera.

2.- Estado de resultados.

3.- Estado de variaciones de capital contable.

4.- Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

b).- Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de ventas, financieros y otros.

c).- Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor, incluyendo pagos provisionales, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las contribuciones provenientes de ingresos distintos de dicha actividad, informando expresamente si se obtuvieron otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución definitiva por impuesto sobre la renta.

d).- Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.

e).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.

f).- Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

g).- Análisis de operaciones de comercio exterior.

h).- En el caso de dictamen de consolidación fiscal, informe y análisis de operaciones realizadas entre controladora y controladas y empresas relacionadas que no consoliden.

ARTICULO 50-A.- (Se deroga).

ARTÍCULO 51.- La información a que se refiere el artículo anterior, deberá reunir los siguientes requisitos:

I.- El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocido por la Dirección General de Procesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que esté afiliado el contador público que lo emita, debiendo señalar éste el número que le corresponda en el registro a que se refiere la fracción I del artículo 52 del Código.

II.- Los estados financieros básicos, incluyendo sus notas, examinados por el contador público registrado, respecto de los cuales emita su dictamen deberán presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras en miles de pesos. En los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberán presentarse en millones de pesos.

III.- La información a que se refiere la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, deberá expresarse en miles de pesos y deberá contener los índices numéricos y conceptos respectivos en base a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría y sujetarse a lo siguiente:

a).- Los análisis comparativos por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, venta, financieros y otros se referirán a los dos últimos ejercicios fiscales.

b).- La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor deberá contener:

- 1.- La descripción de bases, tasas, tarifas o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso, en cuanto a cada uno de esos conceptos.
- 2.- Se declarará bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado; que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos las autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo.
- 3.- En cuanto al pago del impuesto sobre la renta, deberá mencionarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado, así como la determinación del componente inflacionario de los créditos y de las deudas.
- 4.- Respecto del impuesto al valor agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables. Asimismo, mostrará la determinación de las reglas de prorateo en los casos de actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto.
- 5.- En relación al impuesto especial sobre producción y servicios, también se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables.

- 6.- En cuanto al impuesto al activo se presentará análisis de la determinación de dicho impuesto.
- 7.- En relación a los impuestos al comercio exterior, se mostrará el importe anual causado y pagado.
- 8.- En cuanto a otras contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como respecto de las aportaciones de seguridad social, se mostrará la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dichas cuotas.

El análisis de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, deberá presentarse por los bimestres del ejercicio señalando los ramos de seguro.

Las contribuciones federales para estos efectos, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

Tratándose de derechos, sólo se mencionará el retenido por el 5 al millar por concepto de inspección y vigilancia de la obra pública, indicando el importe retenido al contribuyente y el nombre del retenedor.

- 9.- Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.

Este análisis se presentará por cada contribución, indicando su importe, fecha de pago, y mencionando, en su caso, cuáles no fueron cubiertas a la fecha del informe.

Si el contribuyente hubiera solicitado y en su caso obtenido autorización para pago en parcialidades, deberá anexar fotocopia de la misma.

- 10.- Análisis de créditos obtenidos del extranjero y otros pagos al extranjero por los cuales hubiera correspondido retención y entero de contribuciones.
- 11.- Prueba global de sueldos que deberá incluir el total de remuneraciones cubiertas por el patrón con motivo de la relación de trabajo. Por lo que se refiere al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto Nacional para el Fondo de Vivienda de los Trabajadores, se determinará el monto detallado por concepto que sirvió de base para su cálculo.
- 12.- Por lo que se refiere a las operaciones de comercio exterior se declarará en su caso, que los bienes o mercancías de procedencia extranjera que forman parte de los inventarios del contribuyente, están debidamente amparadas con documentación que comprueba su legal estancia en el país, en caso contrario hará constar dentro del dictamen o dentro del informe respectivo cualquier incumplimiento a las disposiciones fiscales, señalando lo siguiente:
 - A).- La determinación del impuesto causado por las importaciones y exportaciones de mercancía y/o bienes, haciendo mención de las bases y fechas de pago.
 - B).- El nombre y número de los agentes aduanales con los cuales trabajó en el ejercicio, así como el monto de las operaciones realizadas.
 - C).- El país de procedencia o destino de las mercancías y/o bienes.

D).- Por lo que se refiere a las exportaciones que haya realizado el contribuyente dentro de su ejercicio, deberá hacer la manifestación de que llevó a cabo la verificación selectiva de la documentación comprobatoria debidamente requisitada.

c).- La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en casos aplicables, incluirá la información y el análisis siguientes:

- 1.- De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.
- 2.- De ingresos contables y deducciones fiscales que se restan.
- 3.- La pérdida en la enajenación de acciones que en su caso se tenga.
- 4.- Determinación por ejercicio de la pérdida fiscal pendiente de disminuir de la utilidad fiscal, así como de la aplicación al que se dictamina.
- 5.- La determinación de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, provenientes de ejercicios anteriores, se efectuará en los Términos de este inciso.

d).- La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta y de otras contribuciones federales.

En la conciliación, en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondiente a enajenación, importación o exportación de bienes, cuando se deba trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como en el impuesto al valor agregado correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistirán en el valor de los actos o actividades realizadas en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la Ley correspondiente, debiéndose señalar también los conceptos de años o actividades por los que no se está obligado al pago o traslado del impuesto según sea el caso, que originen diferencia entre los ingresos gravados por el impuesto sobre la renta y el valor de los actos o actividades gravados con el impuesto especial sobre producción y servicios o el impuesto al valor agregado, o ambos según se trate.

e).- La conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado, se hará de acuerdo con lo siguiente:

- 1.- Se anotará el saldo a favor pendiente de acreditar del ejercicio fiscal inmediato anterior.
- 2.- Se detallará el valor de los actos o actividades realizados a las diferentes tasas incluyendo la tasa del 0% y el de los actos o actividades por los que no se está obligada al pago de este impuesto.
- 3.- Se anotará el impuesto al valor agregado causado a las diferentes tasas y se sumarán los importes obtenidos.
- 4.- En relación con el impuesto al valor agregado acreditable del ejercicio, se deberá anotar el impuesto trasladado al contribuyente, el pagado en aduanas por importación de bienes tangibles y el que se pagó por otras importaciones, y se obtendrá el subtotal de este impuesto.

- 5.- Al resultado obtenido en el inciso anterior se le restará el impuesto al valor agregado correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones, en los casos en que conforme a la Ley de la materia no sean acreditables, a las inversiones o gastos referentes a periodos preparativos y a los gastos e inversiones correspondientes a los actos o actividades por los que no se está obligado al pago del impuesto y, en su caso, el impuesto al valor agregado compensado contra otros impuestos, y
- 6.- La información anterior dará como resultado el importe total del impuesto del ejercicio a cargo o del saldo a favor del contribuyente.
- f).- Las sociedades controladoras que consolidan entre fiscal, presentarán la siguiente información:
- 1.- Respecto a las sociedades controladas:
 - A).- Denominación social de cada una.
 - B).- Utilidad o pérdida fiscal individual.
 - C).- Porcentaje de participación directa o indirecta de la controladora en el capital social de las controladas, durante el ejercicio.
 - D).- Promedio por día de dicha participación.
 - E).- Conceptos especiales de consolidación que se suman, especificando en los casos de fusión o escisión.
 - F).- Conceptos especiales de consolidación que se restan, especificando en los casos de fusión o escisión.
 - G).- Modificaciones a los Conceptos especiales de consolidación por variación en la participación accionaria de la controladora en el capital social de las controladas.
 - H).- Utilidad o pérdidas de ejercicios anteriores.
 - I).- En los casos de desincorporación de sociedades deberán señalarse los conceptos especiales de consolidación que se suman y/o restan, así como las pérdidas de ejercicios anteriores de la sociedad que se desincorpora.
 - 2.- Utilidad o pérdida fiscal consolidado y resultado fiscal consolidado.
 - 3.- Impuesto correspondiente al resultado fiscal consolidado.
 - A).- Pagos provisionales consolidados.
 - B).- Impuesto acreditable.
 - C).- Pagado del extranjero.
 - D).- Pagado con motivo de la desincorporación de entidades.
 - E).- Retenido a controladoras o controladas.
-

4.- Perdas fiscales de controladas extranjeras y aplicaci3n de las perdas fiscales contra utilidad fiscal.

g).- Tratándose de sociedades que se escindan se presentará la siguiente informaci3n:

1.- Relaci3n relativa al porcentaje de participaci3n accionaria de cada accionista correspondiente al a3o anterior al de la fecha de la escisi3n, así como el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de la sociedad escidente.

2.- Relaci3n de los accionistas de las sociedades escindidas y de la escidente, en el caso de que esta última subsista, en la que se señale el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de dichas sociedades con motivo de la escisi3n.

3.- Estado de posici3n financiera de la sociedad escidente a la fecha de la escisi3n.

4.- Relaci3n que contenga la distribuci3n de los activos, pasivos y capital transmitidos con motivo de la escisi3n.

La informaci3n a que se refieren los subincisos 3 y 4 de este inciso, únicamente se presentará en el dictamen siguiente a la fecha de la escisi3n de sociedades.

h).- Tratándose de sociedades que se fusionen se presentará la siguiente informaci3n:

1.- Relaci3n de los accionistas de la sociedad que surja o subsista con motivo de la fusi3n, indicando su participaci3n accionaria a la fecha en que se realizó la fusi3n, así como el número, valor nominal y naturaleza de las acciones que conforman el capital social.

2.- Relaci3n al término de cada uno de los tres ejercicios siguientes al de la fusi3n, de los accionistas de la sociedad que surja o subsista con motivo de la misma, indicando su participaci3n accionaria, así como el número, valor nominal y naturaleza de las acciones que conforman el capital social.

IV.- Deberá adherirse a los discos magnéticos flexibles una etiqueta con la siguiente informaci3n:

a).- Registro federal de contribuyentes y firma del contribuyente o de su representante legal.

b).- Ejercicio que se dictamina.

c).- Número de registro y firma del contador público que emite el dictamen.

d).- Número de serie del disco.

e).- Número secuencial del disco.

ARTÍCULO 51-A.- Los contribuyentes que de conformidad con la fracci3n II del artículo 32-A del Código deban presentar dictamen fiscal simplificado, el mismo contendrá lo siguiente:

I.- Dictamen e informe del contador público registrado, relativo a la situaci3n fiscal del contribuyente.

II.- Estado de ingresos y egresos.

III.- Notas al estado de ingresos y egresos.

IV.- Relación de donativos recibidos en especie y total de los recibidos en efectivo

V.- Total de gastos de administración.

VI.- Relación de los donantes y donativos que representen el 90% de sus ingresos por este concepto.

VII.- Relación de contribuciones federales a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor.

VIII.- Relación de bienes inmuebles.

IX.- Análisis de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.

X.- Relación de donatarias a las que les hayan otorgado donativos, así como de aquéllas de las que se hubieren recibido donativos.

XI. Información sobre:

a) El origen y destino de los donativos en bienes.

b) Las políticas establecidas para determinar las cuotas de recuperación de los bienes recibidos en donación, distinguiendo a las personas que sean objeto de las mismas y a las que no lo son.

Los documentos a que se refiere este artículo se presentarán en los términos a que se refiere el artículo 49 de este Reglamento.

ARTÍCULO 51-B.- La información a que se refiere el artículo 51-A de este Reglamento, deberán reunir los siguientes requisitos:

I.- El texto del dictamen fiscal simplificado, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocidos por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que esté afiliado el contador público que lo emite.

En el informe relativo al dictamen fiscal simplificado, el contador público registrado deberá verificar:

a).- Que la donataria este autorizada para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y que se encuentre incluida en la lista de donatarias dada a conocer por la Secretaría, señalando la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación en que fue incluida.

b).- Que los donativos y sus rendimientos se hayan destinado a los fines propios del objeto social de la donataria, en los términos del artículo 14-C del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c).- Comprobar, en su caso, la existencia de los convenios a que se refiere el último párrafo del artículo 14-B del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II.- El informe del contador público registrado deberá indicar que el mismo se emite en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 32-A, fracción II del Código. Dicho informe deberá contener el número de registro que lo autoriza a dictaminar, así como su nombre.

III.- El estado de ingresos y egresos, incluyendo las notas a dicho estado, examinados por el contador público, respecto del cual emite su informe, deberá suscribirse por el representante legal de la donataria, debiendo presentarlo en forma comparativa con el del ejercicio inmediato anterior y expresarse en miles de pesos.

IV.- La relación de donativos recibidos en efectivo y en especie, deberá mostrar el importe total que se haya registrado en la contabilidad de la donataria, señalando, en su caso, la existencia de donativos onerosos o remunerativos.

V.- La relación de gastos de administración, mostrará el análisis por subcuentas en forma comparativa con el ejercicio anterior expresando las cifras en miles de pesos.

VI.- En la relación de los donativos que representen el 90% de los ingresos por este concepto, el importe total que se haya registrado en la contabilidad de la donataria.

VII.- La relación de contribuciones u cargo de la donataria o en su carácter de retenedora, deberá ir suscrita por el representante legal y contener:

a).- Descripción de las bases, tasas, tarifas o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso, en cuanto a cada uno de los conceptos anteriores.

b).- Se declarara que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligada; que las únicas obligaciones solidarias como retenedora de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no las hubo.

Las contribuciones federales a que se refiere este inciso, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad de la donataria.

VIII.- La relación de bienes inmuebles deberá indicar el tipo de bien, su ubicación y el uso que se le da y, en su caso, el valor asentado en la contabilidad, expresado en miles de pesos.

IX.- El análisis de las contribuciones federales por pagar al cierre del ejercicio, se presentará por cada contribución, indicando su importe, fecha de pago y mencionando, en su caso, cuáles no fueron cubiertos a la fecha del informe.

X.- El dictamen fiscal simplificado en cuanto a avisos, sustitución de contadores públicos y plazos de presentación, se sujetará a las disposiciones contenidas en los artículos relativos del Código y este Reglamento, referidos al dictamen de estados financieros para efectos fiscales.

ARTICULO 52.- Para los efectos de la fracción II del artículo 52 del Código, las normas de auditoría se considerarán cumplidas en la forma siguiente:

I.- Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento,

II.- Las relativas al trabajo profesional, cuando:

a).- La planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permitan allegarse los elementos de juicio suficientes para fundar su dictamen;

b).- El estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente le permita determinar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de emplearse; y

c).- Los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y en las notas relativas, son suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior, el contador público debe mencionar claramente en qué consisten y su efecto cuantificado sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un dictamen con salvedades o un dictamen negativo, según sea el caso.

Cuando se carezca de elementos probatorios, el contador público emitirá una abstención razonada de opinión sobre los estados financiero en su conjunto.

ARTÍCULO 53.- Estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente por afectar su independencia e imparcialidad, el contador público registrado que:

I.- Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

II.- Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que este vinculada económica o administrativamente a el, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedimento para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo.

III.- Tengo o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna ingerencia o vinculación económica en la negocios del contribuyente que le impida mantener su independencia e imparcialidad.

IV.- Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del resultado del mismo.

V.- Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

VI.- Sea funcionario o empleado del Gobierno Federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.

VII.- Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

ARTÍCULO 54.- El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere la fracción III del artículo 52 Código, se integrará en la forma siguiente:

I.- Se declarará bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás aplicable del Código y de este Reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros de contribuyente correspondiente al período que se señale.

II.- Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el período que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, ésta se mencionará en forma expresa; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna.

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria, relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación. En caso de haber observado cualquier omisión, se mencionará en forma explícita.

Asimismo manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, se cercioró en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

III.- Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso c de la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las normas de auditoría.

IV.- Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:

- a).- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y
- b).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio
- c).- Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

V.- Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

VI.- Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.

VII.- Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indica en la documentación a que se refiere el inciso b) de la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

Asimismo se manifestará que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.

VIII.- Se hará mención cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en su caso, de no haber retención, así se indicará.

IX.- Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

X.- Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes; la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso b), fracción II, del artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El contador público deberá asentar en el informe su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar.

ARTICULO 55.- Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refieren los artículos 52 del Código y 50, 51, 51-A y 51-13 de este Reglamento, podrán requerir indistintamente:

I.- Al contador público que haya formulado el dictamen, lo siguiente:

a).- Cualquier información que conforme al Código y este Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminándolo para efectos fiscales.

b).- La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que con propiedad del contador público.

c).- La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

d).- La exhibición de los sistemas y registro contables y documentación original, en aquellos casos en que así se considere necesario.

Para estos efectos, si la información que proporcione el contador público conforme a lo que establecen los incisos a), b) y c) es suficiente, no requiere de la información a que se refiere el inciso d).

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere esta fracción, se solicitará al contador público por escrito con copia al contribuyente.

II.- Al contribuyente, la información y documentos a que se refieren los incisos c) y d) de la fracción anterior; dicho requerimiento se hará por escrito, con copia al contador público.

III.- A terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, la información y documentación que consideren necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y demás documentos.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 52 del Código.

ARTICULO 56.- Se considerará que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con los contribuyentes que hayan presentado estados financieros dictaminados, cuando la autoridad fiscal competente lleve a cabo alguno de los actos señalados en las fracciones II y III del artículo anterior.

ARTICULO 57.- La Secretaría amonestará al contador público, suspenderá o cancelará su registro, de acuerdo al último párrafo del artículo 52 del Código, conforme a lo siguiente:

I.- Se amonestará al contador público cuando:

a).- Se presente incompleta la información a que se refieren los artículos 49, 50, 51, 51-A, 51-B y 54 de este Reglamento y 126 y 172 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

b).- La información del dictamen, presentada en disco magnético flexible en dos tantos, no coincida entre un disco y otro.

c).- No cumpla con lo señalado en el artículo 55, fracción I, incisos a), c) y d) de este Reglamento.

d).- No cumpla con lo establecido en el último párrafo del artículo 45 de este Reglamento, en cuyo caso la autoridad procederá a amonestarlo por cada trimestre que transcurra sin que cumpla con dicha obligación.

II.- La suspensión procederá por cualquiera de los siguientes motivos:

a).- Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los artículos 52 del Código, 49, 50, 51, 51-A, 51-B y 54 de este Reglamento y 126 y 172 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso la suspensión será hasta por dos años.

b).- El contador público acumule tres amonestaciones. En este caso la suspensión podrá ser hasta por un año.

c) No exhibir los papeles de trabajo a que se refiere el artículo 55, fracción I, inciso b), de este Reglamento, en cuyo caso la suspensión será de uno a dos años.

d).- No formule el dictamen debiendo hacerlo. En este caso la suspensión podrá ser hasta por dos años.

e).- Presente disco magnético flexible sin información. En este caso la suspensión será hasta por dos años.

f).- Presente disco magnético flexible, que no integre la información conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto emita la Secretaría, en cuanto a paquete utilizado, estructura y denominación de archivos y manejo de índices y subíndices fijos para determinadas cuentas y subcuentas. En este caso la suspensión será hasta por un año.

g).- Se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal. En este caso, la suspensión durará el tiempo en el que el contador se encuentre sujeto a dicho proceso.

III.- La cancelación procederá cuando:

a).- Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás información para efectos fiscales.

Para estos efectos se entiende que hay reincidencia cuando el contador público acumule tres suspensiones.

b).- Hubiera participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

El cómputo de lo dispuesto en los incisos a) de las fracciones I y II de este artículo, se hará por cada actuación del contador público independientemente del contribuyente a que se refieran.

Lo dispuesto en este artículo también será aplicable a aquellos contadores públicos que emitan dictamen de acuerdo al artículo 32-A fracción II del Código, así como a los que emitan dictamen de acuerdo con el artículo 126 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

ARTÍCULO 58.- Cuando la Secretaría ejercite las facultades a que se refiere el artículo anterior, se observará el siguiente procedimiento:

I.- Determinada la irregularidad, se hará del conocimiento del contador público por escrito, concediéndole un plazo de quince días a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberá acompañar a su escrito.

II.- Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitirá la resolución que proceda, dando aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público, cuando se trate de suspensión o cancelación del registro.

ANEXO 3. Reglas aplicables al Dictamen Fiscal reguladas en la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2008

Capítulo I.2.10. Dictamen de contador público

Organismos descentralizados y fideicomisos de la administración pública exceptuados de dictaminar sus estados financieros

I.2.10.1. Para los efectos del artículo 32-A, fracción IV del CFF, los organismos descentralizados y los fideicomisos con fines no lucrativos que formen parte de la administración pública estatal y municipal, no estarán obligados a hacer dictaminar en los términos del artículo 52 del CFF, sus estados financieros por contador público autorizado.

En este caso, el representante legal del organismo descentralizado o del fideicomiso, deberá presentar escrito libre a más tardar el 31 de mayo ante la ALAF que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente, en el que manifieste, bajo protesta de decir verdad, que sus representadas no tienen fines lucrativos y que, por ello, no dictaminarán sus estados financieros.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los organismos y fideicomisos que formen parte de la administración pública estatal o municipal que realicen actividades empresariales en términos del artículo 16 del CFF, cuyos ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio inmediato anterior hayan sido superiores a \$30'470,980.00.

CFF 16, 32-A, 52, (RMF 2007 2.10.5.)

Procedimiento del contador público registrado respecto de contribuyentes que no acepten o no estén de acuerdo con su dictamen

I.2.10.2. Para los efectos de los artículos 32-A, sexto párrafo y 52 del CFF, cuando el contribuyente no acepte o no esté de acuerdo con el dictamen formulado por el contador público registrado, éste, con el propósito de no incurrir en responsabilidad, deberá presentar escrito ante la autoridad fiscal competente respecto del contribuyente, en el que manifieste bajo protesta de decir verdad, las razones o motivos por los cuales el contribuyente no le acepta o no está de acuerdo con su dictamen para efectos fiscales.

En el escrito se hará referencia a los siguientes datos de identificación del contribuyente y del propio contador público registrado:

- I.** RFC.
- II.** Nombre, razón o denominación social.
- III.** Domicilio fiscal.
- IV.** Si se trata de contribuyente que manifestó su opción o está obligado a presentar dictamen para efectos fiscales.
- V.** Ejercicio dictaminado.

Dicho escrito deberá ser presentado a más tardar en la fecha en que venza el plazo para la presentación del dictamen.

CFF 32-A, 52, (RMF 2007 2.10.6.)

Avisos o escritos libres para dictaminar estados financieros que no surtirán efectos jurídicos

I.2.10.3. Para los efectos del artículo 32-A del CFF, los avisos o escritos libres para dictaminar estados financieros y los dictámenes de estados financieros formulados por un contador público autorizado, que presenten las personas físicas que perciban ingresos distintos a los provenientes de actividades empresariales, no surtirán efecto jurídico alguno.

CFF 32-A, (RMF 2007 2.10.27.)

Opción para no presentar el cuestionario de evaluación inicial

I.2.10.4. Para los efectos del artículo 50, fracción III del Reglamento del CFF, los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros, o que hubieren manifestado su opción de hacer dictaminar sus estados financieros, podrán no presentar los datos del cuestionario de autoevaluación inicial a que se refiere dicho precepto.

Dentro de los estados financieros básicos, estos contribuyentes podrán presentar el estado de cambios en la situación financiera, sin que el mismo sea sobre la base de efectivo, siempre que presenten la demás información en los términos previstos en dicho artículo.

RCFF 50, (RMF 2007 2.10.11.)

Análisis de pago de ISR, IETU, IVA e IEPS

- I.2.10.5.** Para los efectos del artículo 50, fracción III, inciso c) del Reglamento del CFF, se considera que los pagos provisionales o definitivos que deben analizarse son los relativos al ISR, IETU, IVA y IEPS.
RCFF 50, (RMF 2007 2.10.13.)

Opción para no presentar análisis de cuotas al IMSS

- I.2.10.6.** Para los efectos del artículo 51, fracción III, inciso b), subinciso 8 del Reglamento del CFF, los contribuyentes podrán dejar de presentar el análisis de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.
RCFF 51, (RMF 2007 2.10.16.)

Opción para no presentar la prueba global de sueldos

- I.2.10.7.** Para los efectos del artículo 51, fracción III, inciso b), subinciso 11 del Reglamento del CFF, los contribuyentes podrán dejar de presentar la prueba global y la determinación del monto a que se refiere la disposición antes citada.
RCFF 51, (RMF 2007 2.10.17.)

Informe de incumplimiento a las disposiciones fiscales en operaciones de comercio exterior

- I.2.10.8.** Para los efectos del artículo 51, fracción III, inciso b), subinciso 12 del Reglamento del CFF, se entenderá que el contador público hará constar dentro de su dictamen, o dentro del informe respectivo, cualquier incumplimiento a las disposiciones fiscales, derivado de la revisión que en forma selectiva hubiere efectuado. En dicha información no se incluirá la verificación de la clasificación arancelaria. Además, proporcionará la información requerida en los rubros A) a D) del mencionado subinciso 12, a excepción de las fechas de pago.
RCFF 51, (RMF 2007 2.10.18.)

Colegios o asociaciones de contadores públicos autorizados por autoridad competente

- I.2.10.9.** Para los efectos del artículo 52, fracción I, inciso a), primer párrafo del CFF, se entenderá que los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos reconocidos y autorizados son los que reconozca y autorice la Secretaría de Educación Pública así como la autoridad competente de educación pública de la Entidad Federativa de que se trate.
CFF 52, (RMF 2007 2.10.29.)

Presentación de dictamen vía Internet

- I.2.10.10.** Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, los contribuyentes, para enviar el dictamen de estados financieros para efectos fiscales vía Internet, así como el contador público registrado que dictamina para dichos efectos deberán contar con certificado de FIEL para poder hacer uso del servicio de presentación de dictámenes fiscales vía Internet. El contribuyente o contador público registrado que no cuente con el certificado de FIEL, deberá estar a lo dispuesto en la regla II.2.20.1.
CFF 52, RMF 2008 II.2.20.1., (RMF 2007 2.10.4.)

Dictamen de estados financieros de contribuyentes que hubieran presentado aviso de cancelación en el RFC

- I.2.10.11.** Los contribuyentes obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, así como los que hubieren manifestado su opción para el mismo efecto, que por fusión, escisión, término de la liquidación, o por cualquier otro motivo hubieran presentado el aviso de cancelación en el RFC, a que se refiere el artículo 14, fracción V del Reglamento del CFF, y no tengan el certificado de FIEL, podrán solicitarlo si comprueban que el dictamen que será presentado corresponde a un ejercicio en el que se encontraba vigente dicho RFC y deberán presentar el dictamen correspondiente vía Internet.
RCFF 14, (RMF 2007 2.10.3.)

Análisis con las autoridades previo a las consultas sobre operaciones con partes relacionadas

- I.2.10.12.** Los contribuyentes podrán analizar conjuntamente con la Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia, la información y metodología que pretenden someter a consideración de esa Administración Central, previamente a la presentación de la solicitud de resolución a que se refiere el artículo 34-A del CFF, sin necesidad de identificar al contribuyente o a sus partes relacionadas.
CFF 34-A, (RMF 2007 2.10.10.)

Deducción de terrenos adquiridos a partir del 1-01-2002 por personas físicas y morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas o ganaderas

I.2.10.13. Para los efectos de la fracción LXXXVI del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, vigente a partir del 1 de enero de 2002, los contribuyentes a que se refiere dicha fracción, que hagan dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, que adquieran terrenos a partir del 1 de enero de 2002, siempre y cuando sean utilizados únicamente para fines agrícolas o ganaderos y que hayan optado por deducir el monto original de la inversión de los mismos, de la utilidad fiscal que se genere por dichas actividades, en el ejercicio en el que se dictaminen, deberán presentar escrito libre dentro de los cinco días siguientes a la fecha de presentación de su dictamen fiscal, ante la autoridad fiscal competente, en el que indiquen la fecha de adquisición del terreno, el monto de la adquisición, el monto aplicado contra la utilidad fiscal en el ejercicio, el monto pendiente de aplicar y el importe de la actualización, en su caso.

LISR 2T, (RMF 2007 2.10.19.)

Manifestación en el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, de los aspectos no examinados

I.2.10.14. Para los efectos de la manifestación a que se refiere el artículo 54, fracción II, primer párrafo del Reglamento del CFF, los contadores públicos registrados ante las autoridades fiscales para dictaminar estados financieros, podrán incluir en dicha manifestación que no examinaron la clasificación arancelaria, la verificación del origen de las mercancías, el valor en aduanas y la legal estancia de mercancías, respecto de las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación, en el caso de que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, no se hubiera examinado la situación fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros, en relación con dichos aspectos.

RCCF 54, (RMF 2007 2.10.20.)

Aviso al Colegio o Federación de Colegios Profesionales

I.2.10.15. Para los efectos del artículo 52, antepenúltimo párrafo del CFF y 58, fracción II de su Reglamento, el aviso que la autoridad fiscal enviará al Colegio Profesional y en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público sancionado, se podrá enviar de manera electrónica dentro de un plazo no mayor a 30 días contados a partir de la notificación del oficio sancionador.

El Colegio Profesional y en su caso, la Federación de Colegios Profesionales, por correo electrónico confirmará la recepción a la autoridad que les hizo llegar la información a que se refiere el párrafo anterior.

CFF 52

Capítulo II.2.8. Dictamen de contador público

Presentación del dictamen utilizando el programa SIPRED 2007

II.2.8.1. Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, el SIPRED 2007, así como el manual de usuario para su uso y operación, se podrán obtener en la página de Internet del SAT o en dispositivo magnético a través de los colegios o federación de colegios de contadores públicos.

Los anexos del dictamen de estados financieros para efectos fiscales y la información relativa al mismo, elaborada por el contador público registrado, así como la opinión e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, deberán ser enviados al SAT vía Internet, por el contribuyente o por el contador público registrado utilizando para ello el SIPRED 2007.

Al hacer el envío del dictamen fiscal vía Internet, el archivo que se envíe deberá contener los anexos del dictamen, la declaratoria, las notas, la opinión y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

El envío del dictamen vía Internet, utilizando el sistema de presentación citado en el segundo párrafo de esta regla, se podrá hacer desde el equipo de cómputo del contribuyente, del contador público registrado o cualquier otro que permita una conexión a Internet.

La opinión y el informe antes citados que elabore el contador público registrado, deberán ser capturados utilizando el SIPRED 2007.

El dictamen no podrá ser enviado de no contener toda la información citada en la presente regla.

CFF 52, 52-A, (RMF 2007 2.10.1.)

Información relativa al dictamen de estados financieros

II.2.8.2. Para los efectos del artículo 52, fracción IV del CFF, la información del dictamen de estados financieros a que se refieren las reglas II.2.8.3. y II.2.8.5., que se envíe vía Internet, se sujetará a la validación siguiente:

- I. Que el dictamen haya sido generado con el SIPRED 2007.
- II. Que la información no contenga virus informáticos.
- III. Que se señale la autoridad competente para la recepción: ALAF, Administración General de Grandes Contribuyentes o Administración Central de Fiscalización Internacional, según corresponda.
- IV. Que se señale si el contribuyente opta o está obligado a dictaminar sus estados financieros, o bien, que se trata de una donataria autorizada.
- V. Que el envío se realice a más tardar en el último día del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13.

En el caso de que el dictamen no sea aceptado, como consecuencia de la validación anterior y se ubique en los supuestos que se indican a continuación, se enviará nuevamente conforme a lo siguiente:

- a) El dictamen podrá ser enviado nuevamente por la misma vía, tantas veces como sea necesario hasta que éste sea aceptado, a más tardar el último día del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13.
- b) Para los casos en que el dictamen hubiera sido enviado y rechazado por alguna causa, dentro de los dos últimos días del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla II.2.7.13., 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 registrado, vía correo electrónico, acuse de recibo y número de folio que acredite el trámite. De igual manera podrá ser consultado dentro de la página de Internet del SAT.

CFF 52, RMF 2008 II.2.8.3., II.2.8.5., II.2.7.13., (RMF 2007 2.10.2.)

Envío de información sobre estados financieros de consolidación, de instituciones financieras y de establecimientos permanentes

II.2.8.3. Para los efectos de los artículos 32-A y 52 del CFF y 49 de su Reglamento, las instituciones que más adelante se precisan, enviarán vía Internet, la información a que se refieren los artículos 50, fracción III y 51, fracciones II y III del citado Reglamento. Dicha información será procesada de acuerdo con el Anexo 16-A, utilizando el SIPRED 2007.

- I. Sociedades Controladoras y Controladas.
- II. Instituciones de Crédito.
- III. Instituciones de Seguros y Fianzas.
- IV. Intermediarios Financieros no Bancarios aplicable a: Uniones de Crédito, Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras y Empresas de Factoraje Financiero.
- V. Casas de Cambio.
- VI. Casas de Bolsa.
- VII. Sociedades Controladoras de Grupos Financieros.
- VIII. Sociedades de Inversión de Capitales.
- IX. Sociedades de Inversión de Renta Variable y en Instrumentos de Deuda.
- X. Establecimientos permanentes de residentes en el extranjero.

Toda la información será procesada de acuerdo con los instructivos que se encuentran para su consulta en la página de Internet del SAT.

A dicha información se deberá acompañar el dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

CFF 32-A, 52, RCFF 49, 50, 51, (RMF 2007 2.10.7.)

Donatarias exceptuadas de presentar dictamen fiscal simplificado

II.2.8.4. Para los efectos de los artículos 32-A del CFF y 51-A y 51-B de su Reglamento, las personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, no estarán obligadas a presentar dictamen fiscal simplificado emitido por contador público registrado, cuando durante el ejercicio fiscal de que se trate se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. No hubieren recibido donativo alguno.

- II. Únicamente hubieren percibido ingresos en el ejercicio de que se trate, en una cantidad igual o menor al equivalente a 60,000 unidades de inversión con valor referido al 31 de diciembre de 2007.

En este caso, el representante legal de la donataria autorizada para recibir donativos deducibles deberá presentar, a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquél en el cual se debió haber presentado la declaración del ejercicio, aviso ante la ALAF correspondiente a su domicilio fiscal, en el que manifieste, bajo protesta de decir verdad, que su representada no recibió donativo alguno o que únicamente percibió ingresos, en los términos señalados en las fracciones anteriores, por lo que no dictaminará sus estados financieros.

Al aviso a que se refiere el párrafo anterior, se acompañarán copias de todas las declaraciones a que estuvieron obligadas a presentar por el ejercicio fiscal correspondiente.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles.

CFF 32-A, RCFF 51-A, 51-B, (RMF 2007 2.10.8.)

Información del dictamen que debe enviarse vía Internet conforme a los formatos guía

- II.2.8.5. Para los efectos de los artículos 32-A y 52 del CFF, 49, 50, 51, 51-A y 51-B de su Reglamento, los contribuyentes obligados a hacer dictaminar sus estados financieros o que hubieren manifestado su opción de hacer dictaminar sus estados financieros, enviarán vía Internet, conforme a los formatos guía contenidos en el Anexo 16, la información a que se refieren las disposiciones siguientes del Reglamento del CFF:

- I. Artículo 50, fracción III.
- II. Artículo 51, fracciones II y III.
- III. Artículo 51-A, fracciones II a X.
- IV. Artículo 51-B, fracciones III a IX.

Toda esta información será procesada de acuerdo con los instructivos que se encuentran para su consulta en la página de Internet del SAT, así como en el Anexo 16.

A dicha información se deberá acompañar el dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

CFF 32-A, 52, RCFF 49, 50, 51, 51-A, 51-B, (RMF 2007 2.10.9.)

Aviso de opción de dictamen de estados financieros

- II.2.8.6. Para los efectos del artículo 32-A, quinto párrafo del CFF, los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros, deberán presentar escrito libre señalando sus datos de identificación, en el que manifiesten que optan por hacerlo, así como el ejercicio que se dictaminará. El escrito libre deberá ser presentado ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, a más tardar el último día del mes de marzo del siguiente año al del ejercicio que se dictamine tratándose de personas morales o a más tardar el último día del mes de abril en el caso de personas físicas, según corresponda.

CFF 32-A, (RMF 2007 2.10.22.)

Información relativa a la vigencia de la certificación de los contadores públicos

- II.2.8.7. Para los efectos del artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del CFF, los organismos certificadores, entendiéndose por éstos a las agrupaciones profesionales de contadores públicos que cuenten con el reconocimiento de idoneidad otorgado por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, en la modalidad de certificación profesional, deberán presentar en disco óptico a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a más tardar el 30 de mayo de 2008, la información relativa a los contadores públicos que a esa fecha tengan vigente su certificación.

El citado disco óptico deberá entregarse mediante escrito libre firmado bajo protesta de decir verdad por el representante legal del organismo certificador.

El disco óptico deberá contener firma autógrafa con tinta negra, del representante legal del organismo certificador correspondiente, quien será responsable de que la información que se presente sea correcta y de que el disco no contenga daño alguno; dicha información se presentará en formato Excel, sin utilizar celdas combinadas.

La información a proporcionar deberá contener los siguientes datos:

- I. Nombre del organismo certificador.
- II. Relación con número consecutivo de contadores públicos registrados certificados.
- III. Número de registro del contador público otorgado por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- IV. Clave del RFC del contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

- V. Apellido paterno, materno y nombre de los contadores públicos registrados en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- VI. Número de certificado.
- VII. Fecha de inicio de la vigencia del certificado (10 caracteres alfanuméricos, dos para el día, dos para el mes y cuatro para el año, separados por diagonales “/”).
- VIII. Fecha final de la vigencia del certificado (10 caracteres alfanuméricos, dos para el día, dos para el mes y cuatro para el año, separados por diagonales “/”).
- IX. Nombre del colegio al que pertenece el contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- X. Señalar método por el cual el contador público registrado obtuvo su certificación (examen o cláusula de transición).

El SAT publicará en su página de Internet una relación con el nombre y el registro de los contadores públicos autorizados por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal que conforme a la presente regla fueron enviados por los organismos certificadores, lo anterior a efecto de que los contadores públicos validen su inclusión.

En caso de no aparecer en la publicación de la página de Internet antes citada y encontrarse certificados a la fecha prevista en el primer párrafo de la presente regla, los contadores públicos registrados deberán realizar las aclaraciones correspondientes mediante la presentación de un escrito libre ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal o ante la ALAF que corresponda a su domicilio fiscal.

CFF 52, (RMF 2007 2.10.24.)

Información de socios activos y del cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica

II.2.8.8. Para los efectos de los artículos 52, fracción I del CFF y 45, último párrafo de su Reglamento, las federaciones de colegios de contadores públicos, o en su caso, los colegios o asociaciones de contadores públicos que no estén federados deberán presentar en un disco óptico a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, dentro de los primeros tres meses de cada año, la información relativa a los socios activos y al cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica de sus socios, que a su vez sean contadores públicos registrados en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Para efectos de presentar la información a que se refiere esta regla, el citado disco óptico deberá entregarse mediante escrito libre firmado bajo protesta de decir verdad por el representante legal de la federación de colegios de contadores públicos, o en su caso, el representante legal de los colegios o asociaciones de contadores públicos que no estén federados.

El disco óptico deberá contener firma autógrafa con tinta negra del representante legal de la federación de colegios de contadores públicos o en su caso, el de los colegios o asociaciones de contadores públicos que no estén federados, quien será responsable de que la información que se presente sea correcta y de que el disco no contenga daño alguno; dicha información se presentará en formato Excel, sin utilizar celdas combinadas.

La información a proporcionar en el disco óptico, deberá contener los siguientes datos:

- I. Nombre de la federación y en su caso del colegio o asociación de contadores públicos que envía la información.
- II. Relación con número consecutivo de los contadores públicos registrados por los cuales se presenta la información de la presente regla.
- III. Número de registro del contador público otorgado por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- IV. Clave del RFC del contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- V. Número de socio en la agrupación profesional del contador público.
- VI. Apellido paterno, materno y nombre de los contadores públicos registrados en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- VII. Año que ampara la constancia de cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica del contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- VIII. Confirmación que el contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, es socio activo de la federación, asociación o colegio que envía la información.
- IX. En caso de que la información sea proporcionada por alguna federación, señalar el colegio o asociación al que pertenece el contador público registrado en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

El SAT publicará en su página de Internet una relación con el nombre y registro de los contadores públicos registrados ante la Administración General de Auditoría Fiscal

Federal, que conforme a la presente regla fueron enviados por las federaciones de colegios de contadores públicos o por los colegios o asociaciones de contadores públicos que no estén federados, lo anterior, a efecto de que los contadores públicos validen su inclusión.

En caso de no aparecer en la relación de la página de Internet antes mencionada y tengan en su poder las constancias de socio activo, de cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica, deberán realizar las aclaraciones correspondientes mediante la presentación de un escrito libre ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal o ante la ALAF que corresponda a su domicilio fiscal.
CFF 52, RCFF 45, (RMF 2007 2.10.23.)

Registro de contadores públicos para dictaminar estados financieros

II.2.8.9. Para los efectos de los artículos 52, fracción I del CFF y 45 de su Reglamento, los contadores públicos podrán obtener el registro para dictaminar estados financieros para efectos fiscales en el sistema de registro de contadores públicos y despachos, en la página de Internet del SAT, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- I. Estar inscritos en el RFC, su situación deberá ser activos y su domicilio fiscal localizado, con las claves siguientes:
Asalariados obligados a presentar declaración anual (Régimen de sueldos e ingresos asimilados a salarios) u otros ingresos por sueldos y salarios o ingresos asimilados a salarios (Régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios) o servicios profesionales en forma habitual (Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales) e IVA (Gravado).
- II. Que cuenten con certificado de FIEL vigente, expedido por el SAT.
- III. Contar con cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- IV. Tener constancia reciente (no mayor a dos meses), emitida por colegio de contadores públicos con reconocimiento ante la Secretaría de Educación Pública, que acredite su calidad de miembro activo, así como su antigüedad con esa calidad, con un mínimo de tres años.
- V. Que el contador público acepte la declaratoria prevista en el sistema del registro de contadores públicos vía Internet, relativa a expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal, declaratoria regulada en el artículo 45, fracción III, segundo párrafo del Reglamento de CFF.
- VI. Que cuenten con la constancia de certificación a que se refiere el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del CFF, expedida por los colegios o asociaciones de contadores públicos que tengan vigente la constancia de idoneidad a los esquemas de evaluación de certificación profesional.
- VII. Acreditar que cuentan con experiencia mínima de 3 años participando en la elaboración de dictámenes fiscales, mediante escrito o escritos firmados por contador público registrado, en el que bajo protesta de decir verdad se indique el tiempo que el contador público, solicitante del registro, tiene de experiencia en la elaboración de dictámenes fiscales; la suma del tiempo de los escritos no podrá ser inferior a 3 años; el escrito deberá ser firmado por contador público, que tenga vigente el registro otorgado por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, que dicho registro no esté suspendido o cancelado y que hayan dictaminado al menos en los cuatro últimos ejercicios fiscales.

Los documentos a que se refieren las fracciones III, IV, VI y VII de esta regla, deberán de enviarse de manera electrónica de acuerdo a las siguientes especificaciones, en el caso de la cédula será del anverso y reverso:

- a) Imagen en formato .jpg.
- b) A baja resolución, o bien que el archivo generado no exceda de 500 kb.

CFF 52, RCFF 45, (RMF 2007 2.10.25.)

Registro de despachos de contadores para dictaminar estados financieros

II.2.8.10. Para los efectos del artículo 52, penúltimo párrafo del CFF y 45-A de su Reglamento, las sociedades o asociaciones civiles conformadas por despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular dictámenes a que se refiere el primer párrafo de dicho artículo 52 del CFF, también podrán obtener el registro en el sistema de registro de contadores públicos y despachos, en la página de Internet del SAT, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- I. La sociedad o asociación civil y el representante legal deberán de estar inscritos en el RFC, su situación deberá ser activos y su domicilio fiscal localizado.
- II. La sociedad o asociación civil y el representante legal deberán contar con certificado de FIEL vigente, expedido por el SAT.

Contribuyentes que tributen en el régimen simplificado que dictaminan sus estados financieros

II.2.8.11. Para los efectos del artículo 32-A del CFF y 49 de su Reglamento los contribuyentes personas morales que para los efectos de la Ley del ISR, tributen en el Régimen Simplificado y las personas físicas dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas o de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros que se encuentren obligados o que hubieran manifestado la opción de hacer dictaminar sus estados financieros del ejercicio de 2007, podrán estar a lo siguiente:

Para la presentación del dictamen fiscal del ejercicio de 2007, la información de los anexos siguientes, se integrará en base a cifras fiscales basadas en flujo de efectivo, y deberá presentarse comparativamente, es decir, se presentará la información de los ejercicios de 2006 y 2007, lo anterior con la finalidad de que sea congruente con la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio reflejada en el estado de resultados.

- 2.- ESTADO DE RESULTADOS.
- 5.- ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS.
- 6.- ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE OTROS INGRESOS Y OTROS GASTOS.
- 7.- ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DEL RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO.

Los contribuyentes que se apeguen a lo establecido en el párrafo anterior, se encontrarán relevados de la obligación de presentar los anexos siguientes:

- 1.- ESTADO DE POSICION FINANCIERA.
- 3.- ESTADO DE VARIACIONES DE CAPITAL CONTABLE.
- 4.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA.
- 13.- CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL ISR.
- 14.- INGRESOS FISCALES NO CONTABLES.
- 15.- DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES.
- 16.- DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES.
- 17.- INGRESOS CONTABLES NO FISCALES.
- 23.- INTEGRACION DE CIFRAS REEXPRESADAS.

CFF 32-A, RCFF 49, (RMF 2007 2.10.28.)