



Dictamen de cumplimiento de obligaciones fiscales establecidas en el CFDF

Comentarios de las Reglas de Carácter General aplicables al dictamen del ejercicio 2010

INTRODUCCIÓN

Mediante publicación en la *Gaceta Oficial del Distrito Federal* (GODF) del pasado 4 de abril de 2011, se dieron a conocer las Reglas de Carácter General (RCG) que deberán considerarse en la emisión y presentación del Dictamen de Cumplimiento de Obligaciones Fiscales establecidas en el Código Fiscal del Distrito Federal (CFDF). Tales Reglas estarán vigentes para el dictamen correspondiente al ejercicio 2010 que habrá de presentarse en este año.

Dada la importancia y oportunidad del tema, a continuación nos permitimos comentar los aspectos que consideramos de mayor relevancia y trascendencia.

ASPECTOS DE MAYOR TRASCENDENCIA

Prórroga para la presentación del aviso y dictamen

El artículo 58 del CFDF establece que es obligación de la autoridad fiscal del Distrito Federal (DF) publicar las RCG para el cumplimiento del dictamen de referencia, a más tardar el 15 de enero del año



Gossler
Audidores y consultores

C.P.C. Orlando Corona Lara, Socio
L.C.P. Abraham J. Hernández Yescas, Coautor

siguiente a aquel en que habrá de dictaminar. Como se puede apreciar, la publicación de las Reglas en comento se realizó con posterioridad al plazo establecido, razón por la cual, la autoridad se vio en la necesidad de conceder una prórroga de dos meses, tanto para la presentación del aviso, como para el cumplimiento de la presentación del dictamen en esta materia.

Los nuevos plazos, establecidos de conformidad con las RCG publicadas, son los siguientes:

1. Aviso de Dictamen, a más tardar el 15 de abril de 2011.

2. Dictamen de cumplimiento de obligaciones fiscales, 30 de junio de 2011.

Es importante comentar que, a la fecha de publicación del presente artículo, el nuevo plazo para la presentación del aviso de dictamen habrá concluido; no obstante, en caso de que se haya omitido su presentación, siempre que exista obligación de dictaminarse, el citado aviso podrá presentarse en forma espontánea sin la aplicación de multas.

Formas oficiales y anexos relativos al dictamen

Se mantienen sin cambios las formas oficiales para la solicitud de inscripción en el Registro de Contadores Públicos, el aviso para dictaminar, la carta de presentación de dictamen de cumplimiento de obligaciones fiscales, así como el aviso para sustituir al contador público.

Desistimiento de dictaminador

Respecto de este punto, se observa que las RCG continúan siendo omisas en cuanto al mecanismo necesario para que el dictaminador pueda desistirse de emitir el dictamen, estableciendo incluso que es "obligación" del dictaminador formularlo, salvo, desde luego, cuando exista incapacidad física o impedimento legal.

Sin embargo, en la práctica profesional pueden presentarse situaciones que no necesariamente se ubiquen en impedimento físico o legal, pero que impidan al dictaminador rendir su informe. Tales son los casos de la no aceptación de salvedades por parte del contribuyente, incumplimiento del contrato de servicios profesionales (ejemplo: pago de honorarios que afecten la independencia profesional), detección de situaciones que impidan el desarrollo de la auditoría, entre otras muchas cuestiones.

La falta de normatividad sobre este tema en particular, obliga al dictaminador a emitir su dictamen con abstención cuando no tenga evidencia de que se

presentó aviso de sustitución de dictaminador, siendo la única alternativa que lo releva de tal obligación.

Anexos del dictamen fiscal

En lo que se refiere a los anexos del dictamen, no se observan cambios, con excepción hecha del anexo 8 "Informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el Código Fiscal del Distrito Federal", el cual presenta un cambio trascendente, al permitir ahora capturar libremente el informe, siempre con apego a los lineamientos establecidos en el CFDF, así como a las mismas RCG.

No obstante lo anterior, consideramos que es un cambio favorable, pues permite al dictaminador hacer las aclaraciones que considere necesarias, incorporar párrafos de énfasis, contingencias por litigios, entre otras situaciones, que le permitirán revelar situaciones que salvaguarden su responsabilidad. Esta situación no se podía realizar anteriormente, dado que el formato se encontraba previamente capturado conforme al modelo establecido en el CFDF, y sólo permitía palabras precisas y preestablecidas en el sistema de dictamen.

Es conveniente hacer énfasis en que, con este cambio, ahora el dictaminador podrá observar situaciones fiscales que considere relevantes mediante párrafos de énfasis, con la finalidad de aclarar situaciones que considere importantes y que no necesariamente ameriten una salvedad en el informe.

Supuestos para determinar la obligación de dictaminarse

Las RCG precisan que la base para determinar si el contribuyente se ubica en los supuestos de obligación para el dictamen de 2010, será considerando las cifras del ejercicio 2009, esto es, del año anterior al que habrá de dictaminarse.

Para mayor abundamiento, recordemos que mediante la reforma del artículo 58, fracción II del CFDF para 2010, se dio un cambio importante en lo que se refiere al supuesto de obligación relativo al impuesto predial, al establecer que serán sujetos de dictamen todos aquellos inmuebles de uso no habitacional o uso mixto, que solos o en su conjunto, rebasen la base catastral que se indique para cada ejercicio. Este cambio deberá considerarse precisamente para evaluar la obligación de dictaminarse por esta contribución para el ejercicio 2010.

Aviso complementario

Se precisa que no se aceptarán avisos complementarios a nombre de un mismo contribuyente.

En la práctica es muy común que los contribuyentes tengan la necesidad de presentaran avisos complementarios. Tal es el caso cuando se identifica la presentación incorrecta del aviso original o bien, cuando la situación fiscal del contribuyente ha cambiado. La presentación del "aviso complementario" era sugerida por la propia autoridad, y el mismo Sistema de Presentación del Dictamen (SIPRED) no tiene ninguna limitante para presentar varios avisos a nombre de un mismo contribuyente. La consecuencia lógica es que el referido sistema sea modificado para evitar la presentación de avisos complementarios, acorde a las nuevas reglas.

Ante la imposibilidad de presentar aviso complementario, en el supuesto de que el aviso se presente por alguna situación de forma incorrecta, o haya cambiado la situación del contribuyente (cambio de domicilio, denominación o razón social, etc.), sugerimos tener presente lo siguiente:

1. Cuando ocurra la modificación a los datos generales del contribuyente por cambio en su situación fiscal, con posteridad a la presentación del aviso de dictamen, será necesario cumplir con la obligación de manifestar tales cambios en los padrones del DF, en las oficinas que correspondan. Una vez cumplida esta obligación, será necesario informar a la Subtesorería de Fiscalización de la Tesorería del DF del cambio manifestado, dentro de los 15 días posteriores a la fecha en que fueron manifestados los cambios de la situación fiscal.

Es necesario tener en cuenta que, en caso de incumplimiento de la presentación de los avisos de modificación en los plazos establecidos, el aviso de dictamen no surtirá efectos legales, no así el dictamen, el cual, en caso de ser obligatorio, sí surte efectos. La consecuencia será entonces que, en caso de que el aviso corresponda a un dictamen voluntario, éste ya no podrá presentarse y la autoridad podrá ejercer sus facultades de fiscalización de manera directa.

2. En el caso de que en el aviso se haya omitido una de las contribuciones obligadas a dictaminarse, esta contribución deberá ser considerada en la revisión y consecuentemente en el dictamen. El informe fiscal que se presente ante la autoridad, deberá hacer mención de esa situación, con las aclaraciones y precisiones que sean necesarias. Con el cambio que se realizó en el anexo 8 "Informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el Código Fiscal del Distrito Federal" comentado en apartados anteriores, será posible hacer este tipo de aclaraciones.

Dictamen complementario

Se precisa que, al igual que en el aviso, no se aceptarán dictámenes complementarios; no obstante, se mantiene la opción para hacer las aclaraciones necesarias mediante escrito libre, siempre y cuando no se trate de errores en las cifras o que impliquen errores de fondo que modifiquen la opinión del Contador Público Registrado (CPR), que la autoridad fiscal no haya emitido facultades de comprobación ni que se haya citado antes al CPR a revisión de sus papeles de trabajo. Esas correcciones serán sólo para conocimiento y en ningún caso modificarán el dictamen ya enviado.

Consideramos que la disposición anterior afecta de manera importante al contribuyente y al dictaminador, pues recíprocamente, las disposiciones del dictamen deben proteger al contribuyente ante una mala actuación de un CPR y, en sentido contrario, proteger a un dictaminador ante un contribuyente que actúa de mala fe, cuando son presentados dictámenes que no corresponden a la realidad. En el primer caso, si por error involuntario o de mala fe del dictaminador se emite un dictamen con salvedades cuando en la realidad no existan omisiones; en el segundo caso, cuando por presentación de pagos apócrifos del contribuyente, avalúos alterados o bien, cualquier otra situación similar, el dictaminador presentó un dictamen sin salvedades, dando cuenta posteriormente de las situaciones referidas. Por tal situación, consideramos que las disposiciones legales deben brindar la posibilidad de *reemitir* el dictamen en casos justificados.

Obligación de presentar el avalúo

Uno de los cambios importantes para el presente ejercicio, es la obligación que se establece para presentar los avalúos que sirvieron de base para determinar el valor catastral de los inmuebles sujetos a dictamen, en un plazo de 15 días posteriores a la fecha de presentación del mismo, el cual deberá cumplir con las definiciones, normas y valores unitarios vigentes en el año que se dictamina; es decir, un avalúo realizado específicamente para el ejercicio que habrá de dictaminarse.

Recordemos que, para el dictamen del ejercicio 2009, la presentación del avalúo y demás documentación relativa a los trabajos de auditoría era única y exclusivamente a petición de la autoridad.

Esta nueva obligación, establecida mediante las RCG, implica realizar un avalúo por cada ejercicio dictaminado, contraponiéndose con las

disposiciones establecidas en el CFDF, el cual dispone que la determinación del valor catastral mediante avalúo servirá para el ejercicio en el que el mismo se realice, así como para los dos ejercicios siguientes.

Adicional a lo anterior, encontramos que la disposición específica establece que sólo en el caso de que el contribuyente haya determinado la base catastral considerando un avalúo, éste deberá presentarse ante la Subtesorería de Fiscalización. Sin embargo, recordemos que el artículo 60 del CFDF establece la obligación de que los contribuyentes proporcionen al contador público que dictamina, un avalúo por cada uno de los inmuebles sujetos a dictamen.

En ese orden de ideas, se puede interpretar que sólo si la base catastral se determina mediante avalúo, existe la obligación de presentar los avalúos en los plazos establecidos; en caso contrario, el dictaminador no tiene la obligación de proporcionar tales avalúos, según la regla vigésima segunda.

Por consiguiente, cuando el contribuyente determine su base catastral mediante avalúo –lo cual, como ya se ha mencionado, tiene vigencia de dos años posteriores a su elaboración–, deberá presentarlo al dictaminador para la revisión de la correcta determinación de la contribución. En caso de que este avalúo se encuentre en periodo de vigencia, pero que no se haya elaborado en el ejercicio sujeto a dictamen, el CPR no podrá exigirle al contribuyente un nuevo avalúo, por lo cual, en caso de que el contribuyente no cumpla con la nueva regla, el dictaminador deberá limitarse a revelar tal situación en su dictamen, no como una salvedad, sino como un procedimiento apegado al CFDF.

No obstante lo anterior, el problema puede surgir en el momento en que el dictaminador pretenda presentar el avalúo correspondiente para dar cumplimiento a la Regla en comento, y la autoridad rechace la presentación, argumentando que el avalúo no corresponde al ejercicio dictaminado.

En todo caso, las RCG no pueden establecer una obligación mayor a la establecida en el CFDF, por un principio de *primacía de Ley*, por lo cual, en caso de que surjan los problemas previstos, será necesario recurrir a las instancias legales.

Amonestación por escrito al CPR, en caso de no cumplir con las Normas de Auditoría

Finalmente, se establece que el incumplimiento a las Normas de Auditoría tendrá como consecuencia una amonestación por escrito al contador público dictaminador.

Cabe mencionar que el CFDF establece, de manera puntual, las condiciones para que se consideren cumplidas las Normas de Auditoría. Por lo anterior, resulta de gran importancia que el dictaminador se cerciore de haber cumplido con las referidas Normas, a la luz del ordenamiento referido, estableciendo medidas de control de calidad en este tipo de trabajos.

El aspecto destacado en este tema consiste en que las disposiciones fiscales siguen haciendo referencia a que el dictamen debe emitirse en apego a las Normas de Auditoría, y nuestra profesión organizada ha adoptado de manera específica, para este tipo de trabajos, las Normas de Atestiguamiento, que corresponden más a la naturaleza de este tipo de auditoría.

En un sentido *lato*, las Normas de Auditoría a que se refiere el CFDF deben corresponder a las normas que para este tipo de auditoría emita la profesión organizada (Normas de Atestiguamiento); sin embargo, lo adecuado para evitar confusiones sería que se realizara esa precisión.

De acuerdo con el Boletín 7010, existen diferencias importantes entre las Normas de Auditoría y las Normas de Atestiguamiento, principalmente en las normas de personas y en las normas de ejecución del trabajo, mismas que el contador público debe cumplir cabalmente.

Por su parte, se encuentra el Boletín 7050, el cual incluso deja claro que dentro de los informes por exámenes que se deben rendir con base en esta normatividad (Normas de Atestiguamiento) se encuentran *...los de cumplimiento de contribuciones federales, estatales, etcétera...*

Asimismo, se señala que *...cuando un CP realiza un trabajo de atestiguamiento para un cuerpo gubernamental o agencia y accede a seguir estándares, guías, procedimientos, estatutos, reglas y regulaciones especificados por el gobierno o por dichas agencias, el Contador Público está obligado a seguir estos requerimientos, así como las **normas para atestiguar** aplicables.*

CONCLUSIONES

En ese sentido, será importante cumplir con las disposiciones del CFDF y con la normatividad autoimpuesta por nuestra profesión organizada, dejando evidencia en papeles de trabajo, cartas de prestación de servicios y, desde luego, en su dictamen, en el cual será necesario considerar, en los formatos ya preestablecidos, la inserción o modificación de algunas palabras o frases, a efecto de dar cumplimiento a la normatividad. 🏠