

Eliminación de la obligatoriedad del dictamen fiscal



Antecedentes y naturaleza

INTRODUCCIÓN

Como es del amplio conocimiento tanto en el medio de la contaduría pública como en el de los especialistas fiscales, en el DOF del pasado 30 de junio se publicó el Decreto por el que se otorgan facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria (Decreto), el cual libera a los contribuyentes de algunas obligaciones fiscales que de cierta forma se encuentran duplicadas.

De acuerdo con los considerandos del Decreto, éste busca reducir la pesada carga administrativa que representa el cumplimiento de las obligaciones fiscales, que para los contribuyentes de México en muchos casos resulta compleja y onerosa en comparación con los sistemas tributarios de otros países.

Sin embargo, lo que me parece verdaderamente trascendente es la eliminación de la obligatoriedad



C.P.C. Rómulo Jaurrieta Caballero, Socio

de presentar un dictamen avalado por un contador público registrado (CPR) sobre sus estados financieros del ejercicio de que se trate, así como el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, para las personas físicas y morales, a que se refiere la fracción I del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), que es el caso más recurrente.

Conforme al Decreto, a partir de los estados financieros correspondientes al ejercicio 2010, los contribuyentes que se encuentren en alguno de los supuestos previstos por la mencionada fracción, **podrán optar por no presentar el dictamen fiscal.**

La citada fracción I del artículo 32-A del CFF establece los supuestos en los cuales los contribuyentes tienen la obligación de presentar los mencionados dictamen e informe. En esos supuestos se ubican las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que en el ejercicio anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$34'803,950,¹ que el valor de su activo haya sido superior al doble de la cantidad anterior o que al menos 300 trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio anterior.

Los contribuyentes que se encuentren en alguno de esos supuestos serán quienes podrán optar por no presentar el dictamen fiscal, siempre y cuando presenten la información en los plazos y medios que, mediante reglas de carácter general, establezcan las autoridades fiscales.

Asimismo, el Decreto también elimina la obligatoriedad del dictamen sobre cumplimiento de las obligaciones patronales en materia del seguro social. No obstante, éste no libera de la obligación de presentar el dictamen fiscal de estados financieros en los casos de las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) ni en los casos de fusión o escisión de sociedades ni tratándose de entidades de la Administración Pública Federal.

ANTECEDENTES DEL DICTAMEN FISCAL

En 1959 fue publicado y entró en vigor el Decreto que creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (DAFF), mediante el cual nació el dictamen del CPR con fines fiscales sobre los estados financieros de las empresas; éste, con algunas variantes de forma, sobre todo por la incorporación de diversas facilidades derivadas de los adelantos tecnológicos en

materia de informática, es el mismo que utilizamos actualmente y que se encuentra regulado principalmente por los artículos 32-A, 52 y 52-A del CFF, así como por las disposiciones reglamentarias y administrativas que le son relativas.

Al respecto, considero que ese primer Decreto surgió en buena medida por la confiabilidad y respetabilidad de que gozaba en ese entonces la contaduría pública como profesión y que, afortunadamente, se ha conservado hasta la fecha.

En 1967, el dictamen fiscal fue incorporado por primera vez al entonces nuevo CFF que entró en vigor en ese año; y a partir de 1991 se hizo obligatorio para los contribuyentes que se ubiquen en cualquiera de las hipótesis que actualmente contempla el artículo 32-A del CFF.

Considero que durante estos 51 años de existencia del dictamen fiscal la experiencia ha sido magnífica, pues se ha constatado que es de mucha utilidad tanto para los contribuyentes como para las autoridades fiscales. Por otra parte, en la contaduría pública el dictamen ha contribuido a impulsar su desarrollo y, en algunos casos, ha sido factor de unión de la profesión.

NATURALEZA DEL DICTAMEN DEL CPR CON FINES FISCALES

El dictamen fiscal sobre los estados financieros de una entidad no es otra cosa que la opinión del CPR sobre la razonabilidad de éstos, adicionado de una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de una entidad, y que tiene el efecto de que los hechos afirmados por los CPR en sus dictámenes y en las aclaraciones que formulan a los mismos, se **presumen ciertos**, salvo prueba en contrario.

En otras palabras, es una prueba adicional de buena fe, consistente en la aportación de una opinión técnica independiente y, dada esa naturaleza: **(i)** las opiniones e interpretaciones contenidas en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales; **(ii)** si bien las autoridades fiscales en los términos del artículo 52-A del CFF deben revisar en primer término el dictamen fiscal, no pierden sus facultades de revisar directamente a la entidad cuyos estados financieros fueron dictaminados; y **(iii)** asimismo, las autoridades fiscales pueden solicitar al CPR su comparecencia para la exhibición y revisión de sus papeles de trabajo, para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la

¹ Cantidad actualizada al 1 de enero de 2010

“...la presentación del dictamen en condiciones normales le evitarán al contribuyente las molestias de las revisiones directas de las autoridades, puesto que en esas condiciones, primeramente revisarán el dictamen del CPR...”

empresa dictaminada y de las normas de actuación profesional del auditor.

En la práctica y de acuerdo con nuestra experiencia, a lo largo de la existencia del dictamen fiscal, las autoridades han dado crédito a los dictámenes y opiniones de los CPR, sin dejar de efectuar revisiones de rutina o programadas de acuerdo con ciertos criterios de selección, para el control de la actuación profesional de los CPR y de las empresas cuyos estados financieros han sido dictaminados con fines fiscales, pues por razones obvias, las autoridades y el Estado no pueden ni deben renunciar a sus facultades de fiscalización en favor de particulares.

COMENTARIOS FINALES

No debe perderse de vista que las declaraciones de impuestos (no dictaminadas) de los contribuyentes también deben gozar de la presunción de veracidad, salvo prueba en contrario de la autoridad. Consecuentemente, el dictamen fiscal representa una prueba adicional de la autenticidad y veracidad de esas declaraciones y, por ello, dada la naturaleza del dictamen fiscal, considero que la presentación del dictamen del CPR no debe ser obligatorio para el contribuyente, sino opcional, por lo cual aplaudo la decisión de no hacerlo obligatorio.

Además, no parece justo que el contribuyente obligatoriamente tenga que pagar de su propio peculio para ser fiscalizado por un tercero independiente, para apoyar a las autoridades fiscales en sus tareas de comprobación fiscal.

Son tan evidentes las ventajas para el contribuyente de contar con el dictamen fiscal, que

seguramente seguirá siendo un servicio demandado por él. Tales ventajas, desde el punto de vista fiscal, son, principalmente, tener la certeza moral del cumplimiento correcto y oportuno de sus obligaciones fiscales y que la presentación del dictamen en condiciones normales le evitarán al contribuyente las molestias de las revisiones directas de las autoridades, puesto que en esas condiciones, primeramente revisarán el dictamen del CPR, aunado a las ventajas de índole financiero y de control que trae aparejada la práctica de una auditoría externa de estados financieros.

En los términos del Decreto que libera de presentar el dictamen fiscal a las empresas de mayores ingresos, activos o trabajadores, no las exime de presentar la información que contendría este instrumento, sino que precisamente para que proceda el ejercicio de la opción de no presentar éste, necesariamente deberá presentarse la información que ordinariamente acompaña al dictamen, en los plazos y los medios que determinen las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general.

Sin embargo, la obligación de presentar la información que se presentaría junto con el dictamen fiscal seguirá representando una pesada carga de trabajo para los contribuyentes, pues además de tener que preparar toda la información que se presenta en las declaraciones previstas por las diversas leyes impositivas, también se deberá preparar la que se presentaría con el dictamen fiscal.

Por ello, en mi opinión, las autoridades fiscales deben contemplar la posibilidad de eximir a los contribuyentes con determinados ingresos, activos o trabajadores, de presentar declaraciones anuales y, en su lugar, presentar la información que se incluye con el dictamen.

Así, una vez presentada esa información, se podría optar por que sea dictaminada por un CPR, o bien, por que no sea dictaminada, pudiendo el contribuyente, en su caso, hacer correcciones a esta información con motivo del informe del CPR.

Por último, considero que el siguiente paso del proceso de liberación de la obligatoriedad del dictamen fiscal debe ser la correspondiente reforma al CFF en el mismo sentido, para armonizar las disposiciones que regulen este tema y, desde luego, para dar seguridad jurídica a los particulares.

Asimismo, es importante que las reglas generales que menciona el Decreto en comentario sean publicadas lo más pronto posible para que los contribuyentes tomen sus decisiones sobre el particular de manera oportuna. 📌