



Boletín Avance Ejecutivo

Numero 2, Febrero 2010

Tabla de Contenido

Actividades de Baker Tilly International	3
CONFERENCIA MUNDIAL	3
EVENTO COPATROCINADO CON LA EMBAJADA BRITÁNICA EN MÉXICO	5
Adopción de las IFRS	6
PORQUE LA IMPORTANCIA DE LA ADOPCIÓN	6
OPORTUNIDADES GENERADAS POR LA CONVERGENCIA	7
CONCLUSIÓN	7
Combatiendo el Fraude	7
Tercera Resolución Miscelánea 2009 / 2010	9
PROCEDIMIENTO PARA APLICAR EL CAMBIO DE TASAS EN IVA	9
Impedimentos para auditores	10
INIF 18 Reconocimiento de los efectos de la reforma fiscal 2010 en los impuestos a la utilidad	11
Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros	14
Cierra actividades el Sistema para el Cumplimiento de Obligaciones Patronales (SICOP)	15
PRESENTACIÓN DE AVISOS DE DICTAMEN PARA EFECTOS DE INFONAVIT Y DICTAMENES EJERCICIO 2009	15
PRESENTACIÓN DE AVISOS DEL EJERCICIO 2008 Y ANTERIORES CON DICTAMINADOR DIFERENTE, SUSTITUCIÓN DE CONTADOR Y SUSTITUCIÓN DE NRP, CON EL RESPECTIVO DICTAMEN	15
DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2008 Y ANTERIORES	15
DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2009	16
PRESENTACIÓN DE LA ACTUALIZACIÓN DE LA NORMA DE EPC, EJERCICIO 2009	16
INSTRUCTIVO DE RECEPCIÓN DE LOS ANEXOS DEL DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2009 Y ANTERIORES	16
PROCESO DE RECEPCIÓN Y VALIDACIÓN DE LOS AVISOS Y DICTÁMENES PARA EFECTOS DEL INFONAVIT POR EL EJERCICIO 2009 Y ANTERIORES	16

Actividades de Baker Tilly International

POR: RAMÓN MÁYNEZ CERVANTES
DIRECTOR DE RELACIONES
INTERNACIONALES

Durante los últimos meses del año que termina nuestra organización mundial celebró dos conferencias, la Mundial que tuvo lugar en la ciudad de Filadelfia, Pensilvania, Estados Unidos de Norteamérica del 23 al 26 de octubre de 2009 y la Latinoamericana que se celebró en Porto de Galinhas, Recife, Brasil del 3 al 5 de diciembre de 2009

CONFERENCIA MUNDIAL

Previo a esa conferencia se llevó a cabo un foro de impuestos en el que participaron como expositores socios destacados del área fiscal de un número importante de firmas de todo el mundo. En uno de los paneles participó como integrante J. Manuel Aguilar Martínez, socio director del área de impuestos de nuestra firma representando a nuestro país.

El foro inició con una conferencia denominada “Obama y otros cambios y posibilidades legislativas” presentada por un alto funcionario de la política fiscal estadounidense. Enseguida se desarrollaron los paneles con los siguientes temas:

- Planeación a retos al entrar en vigor el protocolo EUA – Canadá.
- Las ventas y el IVA en el comercio electrónico.
- Precios de transferencia en China y Hong Kong, incentivos y otras oportunidades.
- Comparación de las reglas de establecimiento permanente de la OCDE y Nexus.

- Aspectos de la cancelación de saldos incobrables a nivel internacional y en Norteamérica.
- Una mirada a los precios de transferencia globales en Alemania, India, México y Japón.
- Créditos e incentivos a nivel internacional y norteamericano.
- Aspectos financieros y fiscales de la convergencia entre los principios contables norteamericanos (GAAP) y las normas internacionales (IFRS).
- Actualización de las reglas norteamericanas para la contratación de manufactura y servicios en el extranjero.
- Actualización de fusiones y adquisiciones (M&A) extrafronteras.

La conferencia Mundial dio inicio con un coctel de bienvenida en el Centro Nacional de la Constitución. Al día siguiente por la mañana se efectuó un paseo por la ciudad y por la tarde se llevó a cabo un coctel en la Academia de Música y posteriormente tuvo lugar en el teatro de dicha academia una bella representación por parte del ballet de Pensilvania.

Los eventos técnicos de la conferencia incluyeron los siguientes temas y exposiciones:

- Mercados financieros globales.
- Acelerando el crecimiento mediante el fortalecimiento del personal.
- Entorno regulatorio actual de la industria de los servicios financieros.
- Superando los traumas económico, financiero y ahora político: la respuesta es liderazgo.
- El arte de detectar la decepción: viendo lo que otros han perdido.
- Siete años en nuestra profesión y el entorno global.
- El estado actual de la investigación forense.

En el marco de la conferencia se llevó a cabo una cena de gala en el salón Bellevue y se efectuó un torneo de boliche. Adicionalmente los invitados disfrutaron de recorridos por diversos lugares de interés en la ciudad de Filadelfia.

CONFERENCIA LATINOAMERICANA

Al igual que en la conferencia Mundial, por primera vez en la historia de las conferencias Latinoamericanas, se llevó a cabo un foro de impuestos en el que participaron como expositores socios destacados del área fiscal de las firmas que integran la región y socios invitados de Norteamérica.

El foro inició con una conferencia denominada “Una introducción al sistema fiscal de los Estados Unidos de Norteamérica” impartida por Cristina Wolf, Socia de una firma de Norteamérica. A continuación se desarrollaron los paneles con los siguientes temas:

- Precios de transferencia: reglas básicas e historias de éxito en la que participó nuestro asociado, experto en el tema, Jesús Aldrín Rojas, director de Quorum Consulting Group.
- Paraísos fiscales: como estar prevenidos para los cambios requeridos por el Grupo de los 8 (ocho).
- Entendiendo las estructuras fiscales actuales y planeando oportunidades en Latinoamérica.
- Seguridad informática en la que participó nuestro asociado Eduardo Campos director de Proseg.

La conferencia Latinoamericana dio inicio con un coctel de bienvenida en el bar de la playa del hotel sede la cual fue amenizada por una orquesta de niños brasileños de

comunidades humildes que interpretaron bellas melodías clásicas, internacionales y de la región.

Los eventos técnicos de la conferencia incluyeron los siguientes temas:

- Las economías Brasileña y regionales - ¿Crecimiento sostenido después de la turbulencia?
- El programa de desarrollo del liderazgo de Baker Tilly International.
- El programa Excel.
- Reclutando, desarrollando y reteniendo talento – Como sobrevivir al ataque de los 4 grandes.
- Una actualización de contabilidad internacional. Codificación FASB e IFRS.
- Fusiones y adquisiciones a través de las fronteras.
- El gobierno corporativo y la planeación de la sucesión en los negocios familiares.
- El valor de una marca común y el desarrollo de los negocios en los mercados emergentes.
- Taller de desarrollo de negocios – como duplicar nuestro tamaño para el año 2012.
- Una actualización en auditoría internacional – Normas internacionales (IAS) y normas norteamericanas (GAAS).

En el marco de la conferencia se realizó una cena de gala en el Instituto Ricardo Brennand, inmueble estilo tipo castillo medieval, la cual estuvo amenizada por un grupo de cantantes que deambulaban por las mesas de los comensales.

Se llevó a cabo un recorrido por el Porto

de Galinhas y para cerrar la conferencia una cena con danzas regionales ejecutadas por bailarines de la región. Adicionalmente los invitados disfrutaron recorridos por diversos lugares en la ciudad de Recife y alrededores.

Anécdota: Porto de Galinhas. Significa Puerto de Gallinas. En el siglo 18 cuando el tráfico de esclavos fue prohibido, "gallinas" era el código usado para referirse a los esclavos. "Hay nuevas gallinas en el pueblo" era la manera para decir que un barco de doble fondo lleno de esclavos había llegado.

La conferencia Latinoamericana para el año 2010 fue asignada a nuestro país y se llevará a cabo del 4 al 7 de diciembre de 2010 en la Ciudad de México. Les estaremos informando mayores detalles.

Las Conferencias de nuestra asociación mundial son una magnífica oportunidad para establecer relaciones internacionales y generar oportunidades de negocios a nivel global y, con el fin de que vayan agendando su participación en alguna de ellas, les proporciono nuevamente el calendario de las conferencias que ya se encuentran programadas para el año 2010.

Región	Sede	Fechas
Asia Pacífico	Singapore	8 a 11 de abril
Norteamérica	Houston, Texas	15 a 18 de mayo
Europa, Medio Este y África	Budapest, Hungría	12 a 15 de junio
Mundial	Roma, Italia	23 a 26 de octubre
Latinoamérica	Ciudad de México, México	4 a 7 de diciembre

EVENTO COPATROCINADO CON LA EMBAJADA BRITÁNICA EN MÉXICO

Por otra parte, la Embajada Británica en nuestro país nos ha invitado a copatrocinar con ellos un evento que se llevará a cabo en la última semana del mes de febrero de 2010 con la participación de un destacado expositor miembro del Instituto Británico de Contadores Públicos y un panel integrado por representantes del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF) y del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), con el objeto de difundir las normas internacionales de información financiera (IFRS) cuya adopción será obligatoria a partir del año 2012.

Este será un evento de mucho interés para todos los responsables de la preparación de información financiera por lo que desde ahora los invitamos a participar en el mismo y durante el mes de enero les haremos llegar la información del mismo.

Como siempre los invitamos a comunicarse con un servidor para cualquier información que requieran sobre las actividades internacionales de nuestra organización, así como sobre los servicios internacionales que requieran de nuestra organización y, en general, para cualquier información internacional que requieran, a través de la dirección de mi correo electrónico rmaynez@bakertillymexico.com.

También pueden consultar la información que aparece en la página web de la organización www.bakertillyinternational.com.

Adopción de las IFRS

POR: ENRIQUE FLORES PÉREZ. SOCIO OFINANCIA CD JUÁREZ Y PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD.

Derivado de la conectividad global y del intercambio de mercados financieros de los que hemos sido objeto en las últimas décadas, la necesidad de un “lenguaje contable universal” se hizo cada vez más necesaria, las discusiones por buscar dicho lenguaje universal se incrementaron en diversas organizaciones contables alrededor del mundo, derivado de la necesidad de presentar reconciliaciones de estados financieros de empresas que eran emitidos en un país y cotizaban en bolsas de valores de distintos países, lo que ocasionaba que muchas compañías tuvieran que elaborar estados financieros para diferentes propósitos, causando un uso adicional de tiempo y recursos.

Todo lo anterior hizo que en 2001, el IASB (International Financial Accounting Organization) en conjunto con el FASB (Financial Accounting Standard Board), establecieran los mecanismos para la ruta de adopción de las IFRS como un marco contable universal, mediante la firma del acuerdo de Norwalk, en Connecticut, USA. En las cuales, se comprometían a que ambas normatividades fueran compatibles (compatibles no quiere decir que sean idénticas, sino que las diferencias no serán significativas o materiales dentro de los estados financieros), dicho acuerdo fue adoptado en ese momento por más de 100 países, incluyendo 27 miembros de la Comunidad Económica Europea, años más tarde a esa lista se incluyeron países como: Argentina, Brasil, Canadá, Chile, India, Corea, Singapur y México.

Así dio inicio un camino hacia el establecimiento de un lenguaje financiero universal, en el cual el FASB (Financial Accounting Standard Board) de los Estados Unidos ha sido un gran impulsor de este objetivo.

Una vez iniciado el proceso de convergencia se requirió de una evaluación de las principales diferencias entre las IFRS y US GAAP y los principios contables de cada país; En nuestro país el CINIF inicio este proceso modificando boletines los cuales eran característicos y emblemáticos de nuestra economía, como el extinto boletín B-10 “Reconocimiento de los efectos de la inflación de los estados financieros” el cual era un boletín eminentemente nacional, al igual que el Boletín D-4 “Determinación del ISR, IMPAC y PTU diferidos”, siendo la PTU un impuesto laboral único en nuestro país, era necesario en el caso de B10 su eliminación, mientras que la PTU era reclasificada de impuestos a un gasto operativo.

Así como estas diferencias otras fueron eliminadas dentro del plan de trabajo de convergencia del CINIF.

PORQUE LA IMPORTANCIA DE LA ADOPCIÓN

Más del 50% (ver figura 1) de las compañías que cotizan en la bolsa de valores de los Estados Unidos, el mercado bursátil más grande del mundo son empresas extranjeras, y la tendencia se ha visto incrementada en forma constante durante los últimos años (ver figura 2), las cuales contaban con estados financieros bajo IFRS o sus principios locales, lo que hacía que tuvieran que realizar estados financieros con reconciliaciones entre sus principios locales y US GAAP, tal situación ocasionaba que se tuvieran que dar explicaciones adicionales a los inversionistas los cuales tomaban decisiones sobre los estados financieros locales, los que en ocasiones mostraban una utilidad en el principio local y después de la conversión mostraban un resultado contable diferente.

Tal reconciliación entre US GAAP y los principios locales de las empresas

cotizantes fue eliminada mediante votación por los miembros de la SEC, en noviembre de 2007, lo que represento un gran avance en materia de convergencia contable.

En México, 2009 y 2010 son años en los cuales las compañías deben evaluar las diferencias más importantes que tengan en comparación con las IFRS e iniciar el proceso de remediación de sus estados financieros, con el firme propósito de poder preparar su información para poder adoptar las IFRS en 2012, la siguiente gráfica muestra dicho proceso.

OPORTUNIDADES GENERADAS POR LA CONVERGENCIA

Incremento de la transparencia de la información.- Debido a la utilización de una sola base contable, la interpretación de los estados financieros será más fácil para el público inversionista y facilitará en incremento de la participación de las compañías en los mercados bursátiles.

Mayor eficiencia de las compañías.- La adopción de las IFRS como lenguaje contable universal, hará que muchas compañías eliminen sus reconciliaciones a US GAAP lo que se traducirá en la reducción de costos en el mantenimiento de información financiera en otros Principios Contables.

Reducción de los reportes financieros.- La eliminación de las conversiones de otros PCGA a US GAAP, hace que los formatos de reporte de la bolsa sean menores.

Facilidad en la colocación de acciones.- Un lenguaje contable universal hace que las compañías que inicien su proceso de cotización sea más sencillo y fomente el interés de mas compañías en listarse.

CONCLUSIÓN

Si bien es cierto, el proceso de convergencia representa un análisis minucioso de inversiones de tiempo en investigación de las diferencias contables

en diversos países con las IFRS, por las cuales tuvieron que emitir nuevos pronunciamientos contables para hacerlos compatibles con las IFRS.

Los más beneficiados indudablemente en el proceso de convergencia han sido las compañías que cotizan en bolsas de valores de diferentes países, las cuales han visto reducido de manera significativa su trabajo de emisión de estados financieros y el público inversionista. El cual con la eliminación de la reconciliación de los diversos principios comprendió fácilmente que los estados financieros pueden ser iguales en todos los países.

Y así, si antes el ingles era el lenguaje universal de los negocios, ahora las IFRS son el lenguaje contable universal, de ahí la expresión de Cinthya Fornelli, Directora del Audit Quality Center en los Estados Unidos...

[¿Do you speak IFRS?](#)

Combatiendo el Fraude

por Salvador Hernandez Islas

Inicio este artículo, con una pregunta para él lector... ¿Cuándo fue la última vez que revisó o le pidió a un tercero que verificara los controles en su empresa con el propósito de prevenir o detectar el mal uso de los recursos, o dicho de otra manera, apropiación indebida de los activos?

Comencé con una pregunta debido a que en días anteriores leí una entrevista que le hicieron a un ejecutivo que dirige una compañía de seguridad privada, quien menciona que en México son pocos los delitos económicos (fraude) que se denuncian, y todavía menos los que persiguen y logran que se condene al infractor.

La sensación de que en nuestro país el respeto a la legalidad es cada día menor es también cada vez mayor. El fraude no

escapa de esta situación, este se define en la literatura profesional como “distorsiones provocadas en el registro de las operaciones y en la información financiera o actos intencionales para sustraer activos (robo), u ocultar obligaciones que tienen o pueden tener un impacto significativo en los estados financieros”.

A principios de esta década conocimos de los fraudes de Enron, World Comm, Parmalat y otras compañías que motivaron la entrada en vigor de distintas regulaciones. La crisis económica en que estamos viviendo se considera como un factor en el aumento de los delitos económicos (fraude). La literatura profesional señala la presencia de tres factores en la ejecución de estos delitos; Incentivos o presión, Oportunidad y racionalización.

Los incentivos o presión se presentan cuando la administración o una persona con suficiente autoridad se encuentra bajo una fuerte presión para lograr ciertos objetivos económicos y las consecuencias financieras de no lograrlo son significativas, por ejemplo los bonos sujetos al logro de un % específico de la utilidad neta presupuestada. De igual manera puede suceder con un individuo que vive más allá de su capacidad económica.

La posibilidad de suprimir los procedimientos de control es la oportunidad, que alguien con autoridad puede estar esperando para ocultar su conducta. La falta de la preparación de conciliaciones bancarias o la ausencia de inventarios físicos, son ejemplos de procedimientos de control suprimidos o alterados.

Dentro de cada uno de nosotros hay todo un conjunto de aptitudes y habilidades que nos permiten racionalizar nuestros actos, así encontramos individuos que sistematizan sus actos y perciben la apropiación indebida de bienes de terceros o la corrupción como algo normal

y aceptado. En este proceso de normalizar su conducta ayuda el que estos hechos no sean castigados. Los delitos económicos en una empresa pueden clasificarse en: Alteración de la información financiera, apropiación indebida de activos y corrupción. No considero que estos dos últimos requieran mayor detalle.

La alteración de la información financiera puede incluir entre otros: La manipulación, falsificación o alteración de registros contables, manifestaciones incorrectas u omisiones de aquellos con autoridad, o bien la aplicación incorrecta de las normas de información financiera.

Hasta ahora he planteado los factores que favorecen los delitos económicos y la clasificación que se hace de ellos, en la siguiente parte describo cuales son los recursos para prevenir y detectar la comisión de estos. Es importante reconocer que en cada organización hay un gran número de personas dispuestas a actuar y a conducirse de acuerdo con las reglas establecidas por la administración, solo que muchas de las veces nadie conoce este conjunto de reglas. La ausencia de niveles de autoridad claros y la falta de segregación de funciones, son una oportunidad para suprimir los procedimientos de control.

La literatura profesional define a los procedimientos de control como “Los procedimientos y políticas que establece la Administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad”

Así los procedimientos de control tienen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles dentro de una empresa y pueden ser preventivos o detectivos. Los ejemplos siguientes nos facilitarán su comprensión;

- Un código de conducta que identifica los comportamientos de negocio aceptables

y señala los costos de aquellas que no son aceptables.

- La elaboración de conciliaciones de cuentas colectivas con una adecuada segregación de funciones detecta en la mayoría de los casos aquellas operaciones no autorizadas.

Entender los factores de fraude y conocer los recursos con que contamos son nuestra primera medida de protección.

La segunda es reforzar y vigilar que los procedimientos de control operen como fueron diseñados y en su caso modificarlos ante las circunstancias. De tiempo en tiempo una verificación sorpresiva es saludable. La única manera de reducir el número de delitos es prevenir que estos no sucedan y hacer del conocimiento de todos que las reglas son de aplicación estricta para todos y no para unos cuantos.

Tercera Resolución Miscelánea 2009 / 2010

*POR: COMISIÓN FISCAL BAKER TILLY
MÉXICO, SC.*

Con fecha 28 de diciembre de 2009, se publicaron diversas modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2009/2010, de entre las cuales destacan las siguientes:

PROCEDIMIENTO PARA APLICAR EL CAMBIO DE TASAS EN IVA

Esta regla está destinada fundamentalmente para los contribuyentes que celebren operaciones antes del 01 de enero de 2010 cuyo cobro se efectúe durante 2010.

Primer caso:

Cuando el cobro se realice a más tardar el 10 de enero de 2010, las operaciones

serán cobradas / pagadas sin alteración de ninguna especie.

Segundo caso:

Cuando el cobro se realice a partir del 11 de enero de 2010, el principio general establecido en las reformas fiscales conlleva la aplicación de las nuevas tasas del 16% / 11%, según el lugar en que se ubique el establecimiento.

En este segundo caso, se pueden presentar diversas variables reguladas por la Tercer Miscelánea, como sigue:

1. Precio fijo sin IVA.

Cuando los contribuyentes hubieran convenido un precio sin incluir IVA, en cada cobro que se realice durante 2010 y al que sea aplicable la tasa del 16%, se podrá expedir un comprobante complementario para trasladar el IVA adicional.

En estos casos, en lugar de describir la operación, la cantidad de mercancías y los valores unitarios, se deberá incluir la siguiente leyenda "Este comprobante es complementario del expedido con el folio __ de fecha ____".

2. No expedición de comprobantes adicionales.

En los casos en que el pago se realice mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, tarjeta de débito, tarjeta de servicios o traspaso de cuentas, no se tendrá obligación de expedir los comprobantes complementarios.

En este caso, el comprobante adicional estará constituido por los estados de cuenta de las instituciones correspondientes, conjuntamente con el comprobante de la operación original, sin que se requiera el comprobante adicional para que procedan los acreditamientos.

3. Expedición a solicitud.

No obstante lo señalado en el numeral 2, cuando el adquirente los solicite, se deberá expedir el comprobante complementario con la leyenda descrita en el numeral 1 anterior.

4. Precio fijo con IVA incluido.

Cuando se hubiera convenido un precio con el IVA incluido y el cobro se realice a partir del 11 de enero de 2010, toda vez que la tasa aplicable de IVA ya sería del 16% / 11%, entonces el vendedor, prestador de servicios o arrendador podrá disminuir el precio base de la operación, para que aplicando la tasa del 16% / 11% dé como resultado el mismo precio acordado. Es decir, la diferencia de IVA podría quedar a cargo del vendedor, prestador de servicios o arrendador.

Para ello, se requerirá expedir una nota de crédito por la disminución en el precio, quedando sujeto el IVA a las reglas descritas en los numerales 1 y 2 anteriores.

5. Comprobantes preimpresos.

Cuando los contribuyentes cuenten con comprobantes que señalen las tasas del 10% o 15% de IVA en los formatos preimpresos, podrán seguirse utilizando hasta agotarlos o cuando se agote su vigencia. En este caso, se podrá mencionar las tasas de 11% / 16% por escrito o mediante sello. Cabe mencionar que en materia de IEPS aplican los mismos criterios y obligaciones señalados con anterioridad.

No obstante lo descrito anteriormente, se sugiere mantenerse pendiente de la expedición de nuevas reglas o facilidades administrativas, en cuanto se refiere a la aplicación de las modificaciones de IVA / IEPS derivadas de los cambios de tasas.

Impedimentos para auditores

La Tercera Miscelánea publicada el 28 de diciembre de 2009, incluye también algunas normas en cuanto a la interpretación de las reformas al Reglamento del Código Fiscal en materia de dictaminación.

Las reformas practicadas al Reglamento, señalaban que un contador público estaría impedido para dictaminar a un contribuyente, por afectar su independencia e imparcialidad, cuando asesore fiscalmente al contribuyente, sea en forma directa o a través de un socio o empleado del Despacho.

En este orden de ideas, se establecen las siguientes reglas en materia de impedimentos a la dictaminación, como sigue:

- a) No se actualiza el impedimento para dictaminar, cuando el servicio no incluya la participación o responsabilidad del contador público registrado o del Despacho, en la toma de decisiones administrativas y/o financieras del contribuyente.
- b) Existe impedimento para dictaminar, cuando se reciba del contribuyente que se pretende dictaminar o de sus partes relacionadas, inversiones de capital en su Despacho, financiamientos u otros intereses económicos.
- c) Existe impedimento para dictaminar, cuando se presten directamente o por medio de algún socio o empleado del Despacho, servicios tales como: Contabilidad, Auditoría Interna, Avalúos o estimaciones con efecto en registros contables.
- d) Existe impedimento para dictaminar, cuando se presten directamente o por medio de algún socio o empleado del Despacho, servicios de diseño,

implantación, operación y supervisión de sistemas que generen información vinculada con el Dictamen, a menos que el contribuyente conserve la responsabilidad en la dirección del proyecto, a través de un empleado propio que tome decisiones de planeación, coordinación y supervisión.

INIF 18 Reconocimiento de los efectos de la reforma fiscal 2010 en los impuestos a la utilidad

Por Enrique Flores Pérez

El pasado 18 de diciembre de 2009, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Financiera (CINIF) emitió la Interpretación a las Norma de Información Financiera (INIF) 18 “Reconocimiento de los efectos de la reforma fiscal 2010 en los impuestos a la utilidad”. Esta INIF no fue auscultada debido a que no establece normatividad adicional a la ya contenida en la NIF D-4 “Impuestos a la utilidad” y únicamente aclara temas a los relacionados con ella, dicha INIF aclara tres temas que surgen derivados de la publicación en el Diario Oficial de la Federación del 7 de diciembre, de las reformas fiscales para 2010. A continuación se exponen estos tres temas con las conclusiones vertidas por CINIF:

1) ¿Cómo debe reconocerse el ISR derivado de cambios al régimen de consolidación fiscal?

Uno de los cambios más importantes incluidos dentro de la reforma fiscal en mención, fue para las empresas que consolidan fiscalmente sus estados financieros. Desde 1982 se estableció en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la figura de la consolidación fiscal, la cual

tenía como propósito primordial que la compañía controladora determinara su resultado fiscal en forma consolidada con sus subsidiarias, pagando exclusivamente el ISR correspondiente a la controladora y aunque si bien es cierto durante los últimos años ha habido cambios significativos en dicho régimen, al final del día, los efectos de la consolidación fiscal habían sido reconocidos dentro del diferimiento del ISR, conforme a los lineamientos de la NIF-D-4 “Impuestos a la Utilidad”. De acuerdo con las disposiciones fiscales hasta 2009, dicho ISR diferido fiscal solo debía enterarse a la autoridad fiscal hasta el momento:

- Que hubiera una enajenación de acciones de una subsidiaria a personas ajenas del grupo.
- Variación de la participación accionaria en una subsidiaria.
- Desincorporación de una subsidiaria.
- Desconsolidación del grupo en los términos establecidos por la LISR.

Sin embargo la nueva reforma para 2010 modifica el régimen de consolidación fiscal, para establecer que el pago del ISR relacionado con los beneficios obtenidos de la consolidación fiscal generados a partir de 1999, estos deben enterarse en parcialidades, dependiendo de los efectos que se tengan en cada grupo, estos podrían ser pagados en plazos a partir de 2010 y hasta 2019. El ISR que habría que pagarle al SAT provendría de los siguientes beneficios obtenidos en la consolidación fiscal:

a) Pérdidas fiscales.- La ley establece que el efecto de las pérdidas fiscales aprovechadas en la consolidación fiscal y que no hubieran sido amortizadas en lo individual por la entidad que las generó, debían revertirse en la consolidación fiscal, cuando dicha entidad individual perdiera el derecho a la amortización al

décimo año, posterior a la fecha de generación de dicha pérdida o al momento de amortizarla en lo individual, lo que ocurriera primero.

La disposición indica en el párrafo 6 que debe ser aplicada por primera vez en el año 2010 sobre los beneficios acumulados de las consolidaciones fiscales de los años 1999 a 2004, requiriendo el pago del impuesto relativo a partir de 2010 y hasta 2015. El ISR relacionado con la consolidación del 2005 y de los años siguientes, se pagara durante los años sexto al decimo posteriores a aquel en que se tomo el beneficio, por ejemplo con 2005 se pagara entre los años 2011 y 2015.

En ese caso, la empresa que generó la pérdida debió crear la cuenta por cobrar de ISR diferido (NIF D-4) y en la tenedora debió quedar reconocido un pasivo de ISR a pagar al SAT (generado por el beneficio tomado), el cual provino de las subsidiarias y que por haberse incluido una pérdida en la consolidación fiscal no se pagó dicho ISR. A nivel consolidado algunas empresas realizaron el neteo de dicha cuenta por cobrar de ISR diferido contra el pasivo de ISR mencionado. En esta INIF 18 se indica que en 2009 habría que presentar por separado los dos saldos (Regla de presentación igual al FABS 109, la cual es nueva, debido a que el párrafo 30 de la NIF D-4 permitía tal compensación de saldos, con excepción de dos puntos: que los activos y pasivos fueran de distinta autoridad y que no se tuviera el derecho a tal compensación). Obviamente, la cuenta por cobrar de ISR diferido estaría sujeta a la prueba de recuperación de dicho activo. Cualquier empresa que no hubiera tenido registrada dicha cuenta por cobrar y por pagar, sea en forma separada o en forma neta, deberá corregir sus estados financieros, reestructurando años anteriores conforme a los lineamientos de la NIF B-1 -"Cambios Contables y Correcciones de errores".

b) Pérdidas por enajenación de

acciones.- Las pérdidas por enajenación de acciones que obtenga la tenedora, de acciones emitidas por alguna subsidiaria, se podían restar de la utilidad fiscal consolidada y debían revertirse en la consolidación fiscal cuando dicha tenedora en lo individual perdiera el derecho a la amortización al décimo año posterior a la fecha de generación de dicha pérdida o al momento de amortizarla en lo individual, lo que ocurriera primero.

En este caso le aplica exactamente lo mismo que las pérdidas fiscales, es decir, en 2009 se deberá presentarse por separado la cuenta por cobrar del ISR diferido y la del pasivo del ISR a pagar.

c) Conceptos especiales de consolidación.- Estos conceptos corresponden a las operaciones celebradas entre las sociedades que consolidan, como por ejemplo la compra-venta de activos fijos.

El impuesto devengado por las operaciones entre empresas del grupo y que formaron parte de los conceptos especiales de consolidación que se sumaron o se restaron a la utilidad o pérdida fiscal consolidada, no fue pagado por la controladora debido al aprovechamiento de los beneficios de la consolidación, por lo tanto se considera que desde ese momento, la información consolidada debió mantener reconocido un pasivo por el impuesto que aún no ha sido pagado. Cualquier empresa que no hubiere tenido registrado dicho pasivo, deberá corregir sus estados financieros, reestructurando años anteriores conforme a los lineamientos de la NIF B-1 "Cambios Contables y Correcciones de errores".

d) Dividendos.- De acuerdo con la LISR actual, los dividendos distribuidos entre empresas del grupo que consolidan fiscalmente y que no provengan de CUFIN y/o CUFINRE, no se pagará el impuesto causado sino hasta que hubiere desincorporación y/o desconsolidación.

Algunos grupos consideraron como posible y no probable el pago del ISR derivado de dichos dividendos, ya que se consideraba que la fecha del pago del ISR no llegaría en un futuro previsible. Debido a que con la reforma fiscal para 2010 se deberá pagar el ISR correspondientes a estos dividendos, la INIF 18 concluye que en 2009 se deberá registrar el pasivo correspondiente con cargos a las utilidades acumuladas (debido a que el ISR sería parte del dividendo), sin reestructurar años anteriores.

e) Beneficios fiscales por consolidación obtenidos entre 1982 y 1998.- Si el grupo tuviera algún beneficio correspondiente a estos años y considere probable el pago del ISR correspondiente, deberá registrar el pasivo correspondiente contra utilidades acumuladas, como un efecto de 2009 y sin reformular los años anteriores. Si no considera probable el pago y por tanto no se registra, se le deberá dar el tratamiento de un pasivo contingente y hacer las revelaciones correspondientes.

f) Diferencias de CUFIN y CUFINRE .- En la reforma fiscal para 2010 se menciona que la diferencia entre la CUFIN consolidada y la suma de las CUFINES individuales, cuando ésta sea mayor, está sujeta al pago de ISR. Así mismo en el caso de la CUFINRE.

La INIF 18 menciona que el ISR a pagar a partir de 2010 sobre estos conceptos debe provisionarse en 2009 con cargo a las utilidades acumuladas y sin reformular estados financieros de años anteriores.

Presentación y revelación:

En relación a estos temas de consolidación fiscal, la entidad deberá:

- Segregar los pasivos relativos a la consolidación fiscal en corto y largo plazo y determinarlos conforme a la tasa fiscal a la cual se materializarán.

- Revelar en las notas a los estados financieros de 2009, una conciliación entre los saldos de los activos y los pasivos por ISR relacionados con la consolidación fiscal que tenía la entidad antes de la entrada en vigor de la reforma fiscal y los saldos finales después del reconocimiento de los efectos de dicha reforma.

- Se recomienda revelar en las notas a los estados financieros consolidados, el calendario por años de los pagos previstos por la entidad para liquidar los pasivos de ISR.

2) ¿Cómo deben reconocerse los efectos de los cambios a la tasa de ISR?

De acuerdo con la reforma fiscal, la tasa de ISR para 2010, 2011 y 2012 será del 30%, para el 2013 será del 29% y del 2014 y años siguientes será del 28%.

El CINIF concluye, con base en la NIF D-4, párrafo 4, incisos j) y k), que la determinación del ISR diferido al cierre de 2009 será aplicando a las partidas temporales que se determinen, la tasa del ISR que estará vigente en el momento de la reversión de dichas partidas. Para estos efectos, la entidad debe elaborar proyecciones financieras basadas en supuestos razonables, confiables, debidamente respaldados que representen la mejor estimación de la administración sobre la fecha de materialización de las partidas temporales para efectos de aplicar la tasa del ISR que se cause en el momento de la reversión de las mismas. Los efectos por cambios de tasas deberán registrarse en los resultados de 2009 o en la utilidad integral, según corresponda.

En la revelación de la conciliación de la tasa efectiva, deberá identificarse el importe correspondiente al ajuste de los activos o pasivos por impuestos diferidos derivado del cambio en la tasa de impuesto diferido.

3) ¿Qué reconocimiento procede ante la imposibilidad de acreditar las pérdidas por amortizar de IETU contra ISR?

En el artículo 11 de la Ley del IETU vigente hasta 2009, menciona que cuando las deducciones para IETU sean mayores que los ingresos se generará un crédito, el cual resulta de aplicar la tasa de IETU vigente por dicha diferencia. Este crédito deberá aplicarse contra el ISR causado del mismo ejercicio, en caso de existir ISR, de lo contrario o si quedara un remanente, éste se podrá aplicar contra el IETU que se cause en el siguiente ejercicio.

De acuerdo con la nueva reforma fiscal para 2010, este crédito ya no podrá aplicarse contra el ISR del ejercicio en que se generó y solo podrá aplicarse contra el IETU que se cause.

De acuerdo con la INIF 8, Efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, una entidad que se identifica como pagadora de ISR deberá reconocer los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con el ISR y no debe reconocer los relacionados con el IETU; por el contrario, si una entidad se identifica como pagadora de IETU deberá reconocer los impuestos diferidos de IETU y no los de ISR.

El CINIF, a través de la INIF 18, concluye que al cierre de 2009 una empresa que es pagadora de ISR, no deberá hacer reconocimientos contables adicionales, ya que la nueva disposición fiscal repercute a las entidades esencialmente pagadoras de ISR, mismas que a su vez no deben tener reconocido un activo por el exceso de las deducciones autorizadas sobre los ingresos gravados para efectos del IETU (“pérdida fiscal de IETU”), ya que, según se menciona, por el hecho de ser pagadoras de ISR se entiende que sólo deben tener reconocidos los impuestos diferidos de ISR y no los de IETU.

Por lo anterior se puede concluir que si una empresa se considera pagadora de ISR y en 2009 se genera una “pérdida en IETU” que origina un crédito, no debe reconocer en 2009 la cuenta por cobrar diferida sobre el remanente por amortizar de la “pérdida fiscal de IETU”, ya que de acuerdo con el artículo 11 mencionado, dicho crédito deberá aplicarse contra el ISR causado del 2009, de lo contrario se perderá el derecho a acreditarlo en años futuros.

Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros

Como consecuencia de la entrada en vigor de la reforma fiscal 2010, las entidades que están en el régimen de consolidación fiscal tendrán que reconocer nuevos pasivos o incrementar los ya existentes, cuestión que puede dar lugar a que se incumplan compromisos tales como ciertas razones financieras que normalmente se estipulan en los contratos de crédito. Estos incumplimientos suelen dar lugar a que la totalidad de la deuda relacionada con dichos contratos, incluida la porción a largo plazo, sea exigible a la vista. Esta situación provoca que las entidades se vean obligadas a solicitar a sus acreedores un período de gracia que termine por lo menos después de los doce meses siguientes a la fecha de cierre.

De acuerdo con la NIF B-13, “Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros”, cuando una entidad esté en la circunstancia de no cumplir con ciertos requisitos establecidos en convenios con sus acreedores, debe obtener documentación en la que conste la dispensa, renegociación o periodo de gracia para el cumplimiento con esos requisitos a más tardar en la fecha de cierre de los estados financieros.

Debido a la fecha tan cercana al cierre de los estados financieros de 2009 en que fue publicada la reforma fiscal 2010, resulta impráctica la aplicación de la suposición de la NIF B-13 antes

mencionada, por lo tanto, el CINIF estableció que, exclusivamente para las entidades que se encuentren en el supuesto antes mencionado, se extiende el plazo para la obtención de la documentación a la que se hace referencia en el párrafo anterior, hasta la fecha en que los estados financieros de 2009 sean autorizados por la administración para su emisión a terceros.

Cierra actividades el Sistema para el Cumplimiento de Obligaciones Patronales (SICOP)

El 30 de diciembre de 2009 el Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT) tomó la decisión de cambiar el procedimiento para el cumplimiento de las diversas obligaciones de patrones y dictaminadores que se venían cumpliendo a través del SICOP, referentes a los dictámenes, fiscal y del INFONAVIT. El procedimiento que se deberá seguir es el siguiente:

1. Para la presentación del Dictamen Fiscal 2009 y anteriores, Dictamen para Efectos de Infonavit 2009 y anteriores, presentación de Avisos 2009 y anteriores, incluyendo por dictaminador diferente o sustitución de Contador Público Dictaminador y Sustitución de Registros Patronales así como la presentación de la norma de EPC, se hará por medio de la presentación de los acuses en papel y la información referente a los dictámenes o avisos se realizará en discos compactos. Los formatos respectivos se podrán solicitar en las delegaciones regionales, acudiendo con una memoria USB o por medio del correo electrónico de dictamenes@infonavit.org.mx .

PRESENTACIÓN DE AVISOS DE DICTAMEN PARA EFECTOS DE INFONAVIT Y DICTAMENES EJERCICIO 2009

El plazo para presentar los avisos será de Enero a Abril de 2010, de acuerdo con el Art. 54 del Reglamento de Inscripción, Pago de Aportaciones y Entero de Descuentos al Infonavit en su Capítulo V.

El plazo de presentación de los Dictámenes por el ejercicio 2009 comprenderá un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha de presentación del aviso, de acuerdo con el Art. 60 del reglamento.

PRESENTACIÓN DE AVISOS DEL EJERCICIO 2008 Y ANTERIORES CON DICTAMINADOR DIFERENTE, SUSTITUCIÓN DE CONTADOR Y SUSTITUCIÓN DE NRP, CON EL RESPECTIVO DICTAMEN

Se presentará el aviso, especificando que es por Contador Diferente del ejercicio anterior, sustitución de Contador Público o sustitución de NRP, y en su caso podrá estar acompañado por el dictamen, el plazo de presentación es de acuerdo con el Art. 60 del Reglamento, es dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha de presentación del aviso.

DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2008 Y ANTERIORES

Podrán ser presentados a partir del 4 enero hasta el 26 de febrero de 2010.

DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2009

Será presentado dentro de los 15 días posteriores a la fecha de presentación del dictamen ante el SAT.

PRESENTACIÓN DE LA ACTUALIZACIÓN DE LA NORMA DE EPC, EJERCICIO 2009

Se presentará mediante escrito libre, adjuntando fotocopia de la constancia de EPC y la constancia de socio activo del colegio o asociación que la expide, exhibiendo el original de ambos documentos; la fecha de presentación es del 1 de enero al 31 marzo de 2010, de acuerdo con el Art. 52 F-II del Reglamento de Inscripción.

INSTRUCTIVO DE RECEPCIÓN DE LOS ANEXOS DEL DICTAMEN FISCAL EJERCICIO 2009 Y ANTERIORES

Las Gerencias de Fiscalización en Delegaciones, recibirán los informes y anexos del Dictamen Fiscal, estos deberán ser entregados en la Delegación que corresponda al domicilio fiscal del patrón, observando el siguiente proceso y características.

Presentación del informe y de los anexos del Dictamen Fiscal.

1) Los Contribuyentes deberán de entregar la documentación e información siguiente:

- Formato "CARTA DE PRESENTACIÓN DE INFORME Y ANEXOS" en original y copia (FORMATO DO-01).
- Disco compacto, debiendo de cumplir las siguientes características:
- Disco NO REGRABABLE (CD-R), (no debe ser DVD).
- Puede ser de cualquier densidad.

- Deberá de presentarse rotulado con el nombre del Patrón (no etiquetas)

2) Archivos que deberá de contener el CD respecto del informe y anexos del Dictamen Fiscal:

- Opinión (Digitalizado). PDF, JPG o GIF
- Informe (Digitalizado). PDF, JPG o GIF
- Acuse de Recibo de Dictamen Fiscal Presentado vía Internet del SAT (Digitalizado) PDF, JPG o GIF
- Declaración Anual. Obligatorio para los Contribuyentes sin Trabajadores o sin Numero de Registro Patronal (Digitalizado). PDF, JPG o GIF.
- Anexos del Dictamen Fiscal, los tres deberán ser incluidos en un mismo archivo en formato Excel versión 97-2003, respetando el formato predeterminado en la hoja de cálculo. Los archivos deberán corresponder al tipo de dictamen fiscal presentado (régimen general, régimen simplificado, donatarias, etc).

Se deberá presentar un archivo por documento.

PROCESO DE RECEPCIÓN Y VALIDACIÓN DE LOS AVISOS Y DICTÁMENES PARA EFECTOS DEL INFONAVIT POR EL EJERCICIO 2009 Y ANTERIORES

Avisos y dictámenes del ejercicio 2008 y anteriores que no se han podido presentar a través del SICOP, por: Dictaminador diferente al del ejercicio inmediato anterior, Sustitución de CPA y sustitución patronal

Se presentaran a partir del 04 de Enero de 2010, en los formatos establecidos indicando en cada caso si fue por los supuestos mencionados, serán aplicados los plazos de ley de acuerdo a lo que marca el Art 54 del Reglamento de

Inscripción, siendo en cualquier momento del año.

Los patrones deberán de entregar la documentación e información siguiente:

- Formato impreso del "AVISO PARA LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN" en original y copia (DI-01 Presentación de aviso.doc), siendo un formato por patrón señalando todos los Registros patronales en el campo establecido dentro del propio formato.
- Copia de la constancia de registro del CPA.
- Disco compacto con las características mencionadas conteniendo:

Archivo de Excel en formato 97-2003, con el layout que se utilizó en el proceso electrónico, incluyendo los encabezados de las columnas correspondientes y conteniendo la información del o los avisos. (Layout Avisos D.I..xls)

Los Avisos de dictamen que no se hubiesen presentado a través del SICOP, por las causas antes señaladas, podrán ser entregados junto con el dictamen en cualquier momento del plazo establecido.

Avisos de dictamen 2009 y anteriores y Dictámenes 2009 y anteriores

Las Gerencias de Fiscalización en Delegaciones, recibirán la información mencionada anteriormente mediante los formatos de presentación impresos (para su sello de recibido) y también en discos compactos, y deberá ser entregada en función al domicilio fiscal del patrón y de acuerdo con las características que le correspondan a cada caso.

La información correspondiente al aviso o dictamen de que se trate deberán presentarse en discos compactos conteniendo y observando las siguientes características:

- Disco NO REGRABABLE (CD-R), (No debe ser DVD).
- Un CD por cada Patrón.
- Un CD por cada ejercicio fiscal.
- Puede ser de cualquier densidad.
- Deberá de presentarse rotulado con el nombre del patrón y nombre del contador (No etiquetado)

Entrega de Avisos para Presentación de Dictamen INFONAVIT Ejercicio 2009.

El plazo para presentar los avisos de dictamen será de acuerdo a lo establecido en el Art. 54 del Reglamento de Inscripción, siendo de enero a abril de 2010 y se deberá de atender a lo siguiente.

- Formato impreso del "AVISO PARA LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN" en original y copia (DI-01 Presentación de aviso.doc), siendo un formato por patrón señalando todos los Registros patronales en el campo establecido dentro del propio formato.

- Copia de la constancia de registro del CPA.

- Disco compacto, debiendo contener y cumplir con las siguientes características:

1. Archivo de Excel en formato 97-2003, con el layout que se utilizo en el proceso electrónico, incluyendo los encabezados de las columnas correspondientes y conteniendo la información del o los avisos. (Layout Avisos D.I..xls)

Presentación de Dictamen INFONAVIT por el Ejercicio 2009 y Anteriores.

El plazo para presentar los dictámenes por el ejercicio 2008 y anteriores, que no habían podido ser presentados a través del SICOP, y que cuentan con aviso presentando en el SICOP, será a partir del 04 de Enero al 26 de Febrero de 2010.

(layouts_Dictamen INFONAVIT.pdf).

[Descargar archivos](#)

El plazo para la presentación de los Dictámenes por el ejercicio 2009 y anteriores, será de acuerdo a lo señalado en el Art. 60 del reglamento, es decir dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la fecha de presentación del aviso de dictamen.

Los patronos deberán de entregar la documentación e información siguiente:

- Carta de presentación del dictamen, se entregará en original y copia, por empresa y por ejercicio fiscal, siendo este documento el que acredite el cumplimiento de la obligación. (Carta de presentación D.I..doc)
- Opinión, utilizando los nuevos formatos que hacen mención a la aplicación de las normas de atestiguamiento, y que son por los tipos de opiniones: sin salvedad (sin pago), sin salvedad (con pago), con salvedad, abstención de opinión y opinión negativa. (Tipos de opinión atestiguamiento.doc)
- Copia del acuse de recibo del aviso presentado ante el INFONAVIT.
- Disco compacto con las características mencionadas anteriormente, conteniendo:

Una relación en archivo de Excel 97-2003, con grupos relacionados por tipo de opinión (Relación de grupos de opinión D.I..xls).

Anexos del dictamen en archivos de Excel 97-2003 conteniendo máximo 20 registros patronales, los archivos deberán elaborarse de acuerdo al layout ya establecido desde 2008