

# Declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente: Nueva herramienta de fiscalización



La incorporación de esta nueva obligación es para fortalecer el esquema de fiscalización que han venido instrumentando las autoridades fiscales con la reforma fiscal del año pasado. Así, de conformidad con lo establecido en la regla 2.20.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2015, los contribuyentes obligados a presentar esta nueva declaración deberán realizar su envío vía Internet, en el formato y apartados correspondientes, a más tardar el 30 de junio. Debido a lo novedoso de este tema, será necesario dimensionar de manera adecuada la información ahí solicitada, a efecto de cumplir en forma oportuna y completa con esa obligación

10



**pwc**

C.P.C. Edgar Rubén  
Guerra Contreras,  
Socio de Impuestos de  
PricewaterhouseCoopers, S.C.



L.C. Juan José Rivera Espino,  
Gerente de Impuestos de  
PricewaterhouseCoopers, S.C.



## ANTECEDENTES

**E**n la “Iniciativa del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación para 2014” (Iniciativa), se proponía como medida complementaria al proceso de simplificación fiscal impulsado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), la eliminación de la obligación que tienen los contribuyentes de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, y en sustitución de ello el incorporar una nueva obligación relativa a presentar una declaración informativa sobre su situación fiscal, la cual deberá presentarse únicamente por aquellos contribuyentes que sean competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y que se encuentren incluidos en los supuestos que señale el artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Durante el proceso legislativo por el que pasó la referida Iniciativa, finalmente se eliminó la obligación de presentar el dictamen fiscal, el cual quedó con carácter de “optativo” para ciertos contribuyentes, y se incorporó en el CFF la declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente, para los pagadores de impuestos que se ubiquen en los supuestos ahí indicados.

A continuación procederemos a analizar las principales disposiciones fiscales que regulan esta nueva obligación fiscal vigente a partir de 2014, tales como: los contribuyentes obligados; plazo para su presentación; lineamientos; estructura de la referida declaración para las personas morales en general, así como algunos aspectos a considerar, los cuales generan algunas dudas en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales del tema sujeto a análisis.

## CONTRIBUYENTES OBLIGADOS

De acuerdo con lo establecido en el artículo 32-H del CFF, a más tardar el 30 de junio de 2015 deberán presentar ante las autoridades fiscales, la declaración informativa sobre su situación fiscal por el ejercicio de 2014, los siguientes contribuyentes:

1. Aquellos que en el ejercicio inmediato anterior hayan señalado en sus declaraciones normales, ingresos acumulables iguales o superiores a un monto equivalente a \$644'599,005.<sup>1</sup>
2. Quienes al cierre del ejercicio inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.
3. Las sociedades del régimen fiscal opcional para grupos de sociedades.
4. Las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.
5. Las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimientos permanentes en el país, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos.
6. Las personas morales residentes en México, respecto de las operaciones con residentes en el extranjero.

Cabe mencionar, que el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece que los beneficios de los Tratados para evitar la doble tributación sólo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate, y cumplan con las disposiciones del propio Tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en la LISR, incluyendo las obligaciones de presentar la declaración informativa en los términos del artículo 32-H del CFF o bien, la de presentar dictamen de estados financieros cuando se haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 32-A del CFF, y de designar representante legal.

De la lectura del precepto fiscal anterior, pudiera inferirse que para efectos de la aplicación de los beneficios de los Tratados para evitar la doble imposición fiscal por un residente en el extranjero, se exige que el residente en México cumpla, en su caso, con la obligación de presentar la declaración informativa de la situación fiscal o del dictamen fiscal en caso de haber optado por ello, según sea el caso.

Ahora bien, resultaría incongruente interpretar que el residente en el extranjero debiera presentar la declaración informativa de su situación fiscal para

<sup>1</sup> Dicho monto se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúe el cálculo, de acuerdo con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A del CFF

efectos de gozar de los beneficios conferidos mediante los Tratados para evitar la doble imposición fiscal, cuando esa obligación únicamente es aplicable para residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en México.

Por ello consideramos que al referirse como sujetos obligados a presentar la declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente, para el caso específico de las personas morales residentes en México, respecto de las operaciones con residentes en el extranjero, consideramos que para efectos de determinar si se está obligado a presentar la referida declaración, debieran considerarse aquellas operaciones por las que se hubieran aplicado las tasas preferenciales contenidas en los Tratados para evitar la doble imposición fiscal, no obstante, el alcance pudiera ser más amplio, por lo que sería deseable que las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general aclaren dicha situación, a efecto de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, respecto al cumplimiento de esta obligación y de los requisitos aplicables para acceder a los beneficios conferidos a través de los Tratados para evitar la doble imposición fiscal.

Por otra parte, por ejemplo, en el caso de que una persona moral que tenga \$14'0000,000 de ingresos acumulables en el ejercicio 2013, el valor de su activo asciende a \$3'000,000 y 10 trabajadores le hayan prestado servicios en cada uno de los meses de ese ejercicio, y únicamente tenga que presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal por las operaciones realizadas con residentes en el extranjero, el SAT a través de la Sección de "Preguntas Frecuentes DISIF(32-H) para la Declaración Informativa sobre su Situación Fiscal" incluyó en su página *web* acotaciones respecto al cumplimiento de dicha obligación, debiendo presentar únicamente los apartados siguientes que le sean aplicables:

1. Operaciones financieras derivadas contratadas con residentes en el extranjero.
2. Inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas y afiliadas residentes en el extranjero.

3. Socios o accionistas que tuvieron acciones o partes sociales.

4. Operaciones con partes relacionadas.

5. Información sobre sus operaciones con partes relacionadas.

6. Operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.

Asimismo, a través de dicha Sección de Preguntas Frecuentes se aclara que para efectos de que el sistema permita el envío de la declaración informativa sobre su situación fiscal para el caso en comentario, bastará con anotar "cero" en los índices de los apartados que se señalan en la información mínima para las personas morales en general, según ahí se indican.

Es importante mencionar que los contribuyentes que ejerzan la opción de dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales, tendrán por cumplida la obligación de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal.

Los contribuyentes que optaron por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales por el ejercicio de 2014, debieron manifestar que ejercían esa opción al presentar la declaración del impuesto sobre la renta (ISR) de ese ejercicio. Esa opción debió ejercerse dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración del ejercicio del ISR de 2014 (31 de marzo de 2015).

Cabe mencionar que no se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo establecido. Por tanto, consideramos que, respecto a la presentación de una declaración complementaria fuera de ese plazo –que en su caso hubiese presentado el contribuyente para tomar la opción–, la autoridad podría argumentar que el dictamen fiscal que en su caso se llegue a presentar, no tiene efecto legal alguno.

Con base en las disposiciones fiscales que regulan tanto al dictamen fiscal como a la declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente, en el caso de los contribuyentes que no se ubiquen en los supuestos previstos para optar por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales,<sup>2</sup> y que se

<sup>2</sup> Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$100 millones de pesos; que el valor de su activo determinado conforme a la regla 2.19.2. de la RM para 2015 sea superior a \$79 millones o bien, que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior

encuentren obligados a presentar la declaración informativa de su situación fiscal, deberán presentar esta última.

## LINEAMIENTOS PARA SU PRESENTACIÓN

De acuerdo con la regla 2.20.1. de la RM para 2015, los contribuyentes obligados a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, incluyendo la información presentada en forma complementaria y/o extemporánea, deberán realizar su envío vía Internet en la página del SAT, a través de la herramienta denominada "DISIF (32H-CFF)", en el formato y apartados correspondientes, para lo cual deberán contar con el certificado de Firma Electrónica Avanzada (FIEL) vigente, observando el procedimiento siguiente:

1. Obtendrán la herramienta para la presentación de la DISIF correspondiente al ejercicio fiscal de que se trate, en la página de Internet del SAT.
2. Una vez instalada la herramienta, capturarán los datos generales del declarante, así como la información solicitada en cada uno de los apartados correspondientes, generándose un archivo que presentarán vía Internet. Para ello deberán identificar el formato que les corresponde, conforme a lo siguiente:

Anexo de la DISIF (32H-CFF)	Nombre de la forma oficial/formato
1	Personas morales en general (incluyendo a las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal y a cualquier persona moral residente en México, respecto de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero)
2	Instituciones de crédito
3	Grupos financieros
4	Casas de cambio
5	Casas de bolsa
6	Instituciones de seguros y fianzas
7	Otros intermediarios financieros
8	Sociedades de inversión
9	Sociedades integradoras e integradas
10	Establecimientos permanentes de residentes en el extranjero

3. La información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos de integración y de características, y en los formatos guía que se encuentran para su consulta en la página de Internet del SAT, de conformidad con el tipo de formato que corresponda.

4. El archivo con la información se presentará a través de la página de Internet del SAT. Posteriormente, ese organismo enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico, el cual deberá contener el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por ese órgano.

5. En las declaraciones complementarias que presenten los contribuyentes, se deberá indicar el número de operación asignado y la fecha de presentación de la declaración que se complementa. Se llenará nuevamente la declaración con los datos correctos, así como los datos generales del declarante, siguiendo el procedimiento citado.

Al respecto, el pasado 5 de enero, en el DOF se publicó en el anexo 1 de la RM para 2015, la declaración informativa sobre situación fiscal (programa electrónico DISIF y sus 10 anexos). Posteriormente se dio a conocer el programa electrónico en la página web: [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)



## ESTRUCTURA DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE SU SITUACIÓN FISCAL PARA PERSONAS MORALES EN GENERAL POR EL EJERCICIO FISCAL DE 2014

En términos generales, de acuerdo con el formato guía para la presentación del anexo 1 de la declaración informativa sobre situación fiscal aplicable a las personas morales en general, esta última se encuentra integrada por 19 apartados y las secciones de datos de identificación y generales, como sigue:

### A) Datos de identificación:

- i) Del contribuyente.
- ii) Del representante legal.

### B) Datos generales:

#### Apartados

- 1. Estado de situación financiera.
- 2. Estado de resultado integral.
- 3. Estado de cambios en el capital de trabajo.
- 4. Estado de flujos de efectivo.
- 5. Integración analítica de ventas o ingresos netos.

6. Determinación del costo de lo vendido para efectos contables y del ISR.

7. Análisis de las subcuentas de gastos.

8. Análisis de las subcuentas del resultado integral de financiamiento.

9. Relación de contribuciones, compensaciones y devoluciones.

10. Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del ISR.

11. Operaciones financieras derivadas contratadas con residentes en el extranjero.

12. Inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas y afiliadas residentes en el extranjero.

13. Socios o accionistas que tuvieron acciones o partes sociales por el ejercicio terminado.

14. Conciliación entre los ingresos según el estado de resultado integral y los acumulables para efectos del ISR y el total de actos o actividades para efectos del impuesto al valor agregado (IVA).

15. Operaciones con partes relacionadas.

16. Información sobre sus operaciones con partes relacionadas.

17. Datos informativos.

18. Determinación del ISR e impuesto al activo diferido por desconsolidación al 31 de diciembre de 2013 y pagado al 30 de abril de 2015.

19. Operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.

Pese a que en la Iniciativa enviada por el Ejecutivo Federal, se señaló que en congruencia con la simplificación administrativa, la información que se pretende solicitar en la declaración informativa sobre la situación fiscal sería únicamente aquella con la cual el SAT no cuente en sus archivos electrónicos y documentales, en dicha declaración se solicita información que ya tiene ese órgano en sus plataformas



tecnológicas, como: declaraciones anuales, pagos provisionales de impuestos, devoluciones y compensaciones, y la contabilidad electrónica del contribuyente.

Por otra parte, la información requerida en el apartado 14 del programa DISIF, relativa a la conciliación entre los ingresos según el estado de resultado integral y los acumulables para efectos del ISR y el total de actos o actividades para efectos del IVA, representará un reto para las empresas al tener que conciliar una base devengada y una con flujo de efectivo. Por tal razón, será importante que las compañías robustezcan sus controles y reportes contables de tal manera que permitan obtener, en forma eficiente y rápida, la información ahí solicitada.

Sin duda, esta nueva declaración informativa sobre la situación fiscal es una herramienta que permitirá a las autoridades fiscalizar a los contribuyentes que deban presentarla, facilitando procesos de validación y cruces contra la información que ya cuenta en sus plataformas tecnológicas.

Por ello, es importante que los contribuyentes revisen cuidadosamente la información que se presenta y cómo se está presentando, para evitar algún posible riesgo innecesario o acto de molestia por parte de las autoridades fiscales, mediante el cual exijan la aclaración de diferencias detectadas.

Cabe mencionar que aquellos contribuyentes que optaron por presentar el dictamen fiscal en comparación con los que se encuentran obligados a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, tienen como ventaja la revisión secuencial. Es decir, en caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales respecto al dictamen fiscal, en primer lugar requerirán la revisión de papeles de trabajo que sirvieron de base para elaborar el mismo, al contador público que lo emitió.

## PROCESO DE VALIDACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA

De conformidad con lo establecido en la regla 2.20.3. de la RM para 2015, la información de la declaración informativa sobre la situación fiscal del contribuyente que se envíe vía Internet, se sujetará a la validación siguiente:

1. Que la declaración informativa sobre su situación fiscal haya sido generada con la herramienta denominada "DISIF (32H-CFF)".

2. Que la información no contenga virus informáticos.

3. Que se señale la autoridad competente para la recepción: Administración General de Grandes Contribuyentes o Administración Central de Fiscalización Internacional, según corresponda.

4. Que el envío se realice a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

En caso de que la declaración informativa sobre la situación fiscal no sea aceptada, como consecuencia de la validación, se procederá conforme a lo siguiente:

- a) La declaración informativa sobre la situación fiscal podrá ser enviada nuevamente por la misma vía, tantas veces como sea necesario, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate, hasta que ésta sea aceptada.

- b) Para los casos en que la declaración informativa sobre la situación fiscal hubiera sido enviada y rechazada por alguna causa, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate, podrá ser enviada 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 presentada en tiempo.

De ser correcta la recepción de la declaración informativa sobre la situación fiscal vía Internet, se enviará al contribuyente, 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.

## ASPECTOS A CONSIDERAR EN EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA

### 1. Contribuyentes que realizan ajustes al valor de sus inventarios

Es importante considerar que los contribuyentes obligados a presentar la declaración informativa sobre

su situación fiscal deberán informar en ella el costo de las mercancías que consideraron en su caso, en términos del artículo 42 de la LISR (ajuste del valor de sus inventarios), que establece que cuando el costo de las mercancías sea superior al precio de mercado o de reposición, podrá considerarse el que corresponda de acuerdo a lo siguiente:

**a)** El de reposición, sea éste por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

**b)** El de realización, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.

**c)** El neto de realización, que es el equivalente al precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el por ciento de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

## 2. Plazo para presentar información de partes relacionadas

Los contribuyentes que deban presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal correspondiente a 2014 podrán hacerlo a más tardar en la fecha prevista para la presentación de esa declaración, en términos de la regla 3.9.3. de la RM para 2015.

## 3. Contribuyentes en suspensión de actividades

De conformidad con la regla 2.20.2. de la RM para 2015, los contribuyentes que hubieran presentado aviso de suspensión de actividades, y no cuenten con certificado de FIEL o el mismo no se encuentre vigente, podrán solicitar ese certificado si comprueban que la declaración informativa sobre la situación fiscal que presentan corresponde a un ejercicio en el cual el estado de su clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) era "activo".

## 4. Contribuyentes que hubieran renunciado a la presentación del dictamen fiscal en caso de haber optado por éste

Cabe mencionar que los contribuyentes que hayan optado por dictaminar sus estados financieros de acuerdo con lo establecido en el artículo 32-A del

CFF, podrán renunciar a la presentación del dictamen, siempre y cuando presenten un escrito en el cual comuniquen esa situación a la autoridad fiscal competente, a más tardar el último día inmediato anterior a aquél en el que deba presentarse el dictamen, manifestando los motivos que tuvieron para ello, además de cumplir oportunamente, en su caso, con la obligación prevista en el artículo 32-H del CFF de estar obligados a ella –artículo 59, segundo párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).

## INFRACCIÓN Y SANCIÓN

Se considera una infracción relacionada con la obligación de llevar contabilidad, la relativa a no presentar o presentar de manera incompleta la declaración informativa sobre su situación fiscal, previéndose una multa que puede ir de \$10,980 a \$109,790, de acuerdo con los artículos 83, fracción XVII y 84, fracción XV del CFF.

## CONCLUSIONES

La incorporación de la nueva obligación relativa a la presentación de la declaración informativa sobre la situación fiscal para ciertos contribuyentes, fortalece el esquema de fiscalización que han venido instrumentando las autoridades fiscales con la reforma fiscal para 2014, en adición a la obligación de emitir los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por las operaciones que realizan los contribuyentes, como: contabilidad electrónica, Buzón Tributario y declaración informativa de operaciones relevantes, constituyendo, *per se*, una herramienta de fiscalización más hacia los contribuyentes.

Por último, resulta de suma importancia el considerar que el plazo para presentar la referida declaración por el ejercicio de 2014 vence el próximo 30 de junio. Por ello, es fundamental que los contribuyentes dimensionen el detalle de la información ahí solicitada, y preparen adecuadamente los papeles de trabajo que servirán de base para su requisitado, adaptados a la información que se requiere, con el objetivo de cumplir en forma oportuna y completa con tal obligación, y así evitar alguna infracción por parte de las autoridades fiscales. •