



Estados financieros básicos en la declaración anual de personas morales 2022

Los avances en la tecnología han llevado a que los contribuyentes se adapten a los cambios y necesidades que las distintas entidades gubernamentales han adoptado para facilitar el acceso a la información, de una manera eficaz e inmediata; entre ellas, se encuentra el Servicio de Administración Tributaria (SAT). En esta ocasión, revisamos la información solicitada por esta entidad para cumplir con la presentación de la nueva declaración anual 2022, que en los últimos años ha sufrido constantes cambios, lo cual ha representado una carga administrativa para los tributarios

16



C.P. Miguel Ángel Velasco
Suárez, Gerente del Área
Fiscal de Vanegas y Cía.



C.P. Gerardo Velasco
Suárez, Staff del Área
Fiscal de Vanegas y Cía.

INTRODUCCIÓN

EL SAT anunció que, a partir de este año, habrá un nuevo formato para la presentación de la declaración anual 2022 aplicable al régimen general de personas morales. Entre los principales cambios se encuentra la inclusión de forma comparativa de los cuatro estados financieros “básicos” de los ejercicios 2022 y 2021, los cuales, en términos de las Normas de Información Financiera (NIF), son: **(i)** estado de situación financiera, también conocido como balance general; **(ii)** estado de resultado integral y estado de actividades, también conocido como estado de resultados; **(iii)** estado de cambios en el capital contable, y **(iv)** estado de flujos de efectivo.

Lo anterior resulta relevante, ya que es la primera vez que el SAT solicita esta información, sin dejar de mencionar que las disposiciones fiscales hacen alusión a otros “estados de información financiera” en términos del artículo 33, apartado B, fracción VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) vigente.

En este sentido, analizamos los puntos principales de estas modificaciones respecto de los periodos anteriores, así como las implicaciones que tendrá para los contribuyentes el cumplir con la nueva normativa.

CONVERGENCIA DE LAS NIF CON LAS NIIF

Cualquier empresa o entidad económica constituida al amparo de la normatividad jurídica y legal en los Estados Unidos Mexicanos es sujeto obligado de presentar su información contable de una manera estructurada, capaz de ser comprendida y explicada de manera lógica y razonable por el usuario de esta y utilizarla para la toma de decisiones económicas.

Por otro lado, homologar la presentación de la información contable, pone a las empresas parámetros básicos de comparabilidad que facilitan su entendimiento en los mercados cada día más globalizados. Y es que, debido a la interconexión entre los países y sus sistemas financieros, tener un lenguaje común

que facilite los intercambios entre estos se ha convertido en una prioridad.

Bajo esta premisa, hoy en día, más de 130 países alrededor del mundo permiten la utilización de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (IFRS, por sus siglas en inglés)¹ para preparar información contable. México no fue la excepción y, desde 2012, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) ordenó que todas las emisoras registradas en el mercado de valores presenten sus informes de conformidad con estas.

Por su parte, el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (Cinif) es el organismo encargado de velar por el desarrollo de las normas contables en nuestro país y, desde 2009, ha emitido contenidos referentes a la plena convergencia de las NIF respecto de las NIIF.

Ello pone de manifiesto la importancia de adoptar estas bases como un “sistema contable global” que pueda ser interpretado de la misma forma en cualquier parte del mundo, facilitando la comprensión de la información financiera sin importar la nacionalidad de las compañías.

En adición a lo anterior, a través de la regla 2.8.1.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2023 se permite al contribuyente preparar su información financiera de acuerdo con el marco contable que le sea aplicable, emitido por el organismo profesional competente en la materia, vigente en el momento en que se deba cumplir con la obligación de elaborar la contabilidad, como se cita a continuación:

Contabilidad en medios electrónicos

2.8.1.5. ...

...

Para los efectos de esta regla se entenderá que la información contable será aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que

¹ Las NIIF son un grupo de estándares y medidas internacionales de contabilidad emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), las cuales determinan el procedimiento que deben seguir las empresas al momento de preparar y presentar sus estados financieros y toda la información relacionada con la contabilidad de sus negocios

esté obligado aplicar por alguna disposición legal o normativa, entre otras, las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad "United States Generally Accepted Accounting Principles" (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) y en general cualquier otro marco contable que aplique el contribuyente.

...

Sin duda, resultará un gran cambio en la presentación de las declaraciones anuales, puesto que, a partir del ejercicio 2022, la autoridad exige la presentación de los cuatro estados financieros básicos.

No hay que olvidar que los citados estados financieros son comparativos con el ejercicio 2021; por lo que, si los contribuyentes no preparan su información contable de los estados financieros básicos, la carga administrativa para este año aumentará.

En teoría, la preparación de los cuatro estados financieros básicos no debería representar un problema para los contribuyentes, pero tomando en cuenta la premisa de que, en la práctica, generalmente no se elaboran todos los estados financieros, esto significaría un reto para ellos.

A manera de resumen, queremos compartir las disposiciones legales que hacen referencia a la obligación de llevar contabilidad y que resulta no ser coincidente en su totalidad, como se muestra a continuación:

Obligación de llevar contabilidad en diversos ordenamientos

Estado financiero	NIF	Ccom ²	LGSM ³	CFF ⁴ y RCFF	Declaración anual
1	Estado de situación financiera	Información financiera del negocio	Estado de situación financiera	Estado de posición financiera	Estado de situación financiera
2	Estado de resultado integral y estado de actividades		Estado de resultados	Estado de resultados	Estado de resultados
3	Estado de cambios en el capital contable		Estado de cambios que integran el patrimonio social	Estado de variaciones en el capital contable	Estado de cambios en el capital contable
4	Estado de flujos de efectivo (método directo e indirecto)		Estado de cambios en la situación financiera	Estado de origen y aplicación de recursos	Estado flujo de efectivo (método directo e indirecto)
			Notas	Balanza de comprobación	Notas opcionales
				Cuentas de orden	
				Notas	

18

² Código de Comercio

³ Ley General de Sociedades Mercantiles

⁴ Código Fiscal de la Federación



Como se puede apreciar, los diversos ordenamientos legales hacen referencia a la elaboración de estados financieros, cuyas variaciones son “mínimas” y su contenido es, en esencia, el mismo, por lo que no debería complicarse su llenado en la declaración anual del ejercicio 2022.

Desde luego, en materia fiscal, las autoridades pueden utilizar las NIF como sustento de sus determinaciones, lo cual ha quedado de manifiesto a través de la siguiente tesis:

NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. PUEDEN SER UTILIZADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES COMO SUSTENTO DE SUS DETERMINACIONES.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, es obligación de los contribuyentes llevar contabilidad; mientras la Sección III del Capítulo II del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece en qué consiste la contabilidad y los métodos y requisitos de su manejo por los contribuyentes. En términos generales, la contabilidad es la disciplina que se encarga de determinar, medir y cuantificar los factores de riqueza de las empresas, con el fin de servir para la toma de decisiones y control, presentando la información, previamente registrada, de manera sistémica y útil. La contabilidad es una técnica porque trabaja con base en un conjunto de procedimientos o sistemas para acumular, procesar e informar datos útiles referentes al patrimonio. Esto lleva a concluir con toda lógica,

que la técnica de la contabilidad debe reunir aspectos armónicos o compartidos, para lograr una uniformidad de todos los que la dominan, que permita su comparación y revisión. En vinculación de lo anterior, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., es un organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en dos mil dos, por entidades líderes de los sectores público y privado que tiene entre otros, el objetivo de desarrollar normas de información financiera, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera, así como llevar a cabo los procesos de investigación, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera, que den como resultado información financiera comparable y transparente a nivel internacional y lograr la convergencia de las normas locales de contabilidad con normas de información financiera aceptadas globalmente. Por lo que, si bien es cierto, las normas de información financiera emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., no son de carácter legal y por lo tanto no pueden formar parte de la fundamentación de los actos de la autoridad, ni resultan obligatorias para los contribuyentes, se trata de normas consuetudinarias relativas a la técnica contable, que permiten la uniformidad, comparación y verificación de quienes la dominan.

En otras palabras, el Código Fiscal de la Federación establece con toda precisión que los contribuyentes deben llevar contabilidad, mientras que las normas de información financiera, son las reglas consuetudinarias que preferentemente debe acatar esa técnica. Entonces, queda claro que la autoridad sí puede citar como parte de las consideraciones que le llevaron a emitir una liquidación, que la contabilidad no se apegó a las normas de información financiera.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 584/10-12-01-8. Resuelto por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 14 de octubre de 2010, por unanimidad de votos. Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González. Secretario: Lic. Ricardo Vaquier Ramírez.

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Séptima Época. Año I. No. 1. Materia CFF. Clave VI-TASR-XIII-95. Agosto de 2011, p. 171.

DIFERENCIAS EN EL APLICATIVO DEL SAT PARA LA DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS MORALES

Hemos mencionado que uno de los cambios más relevantes para 2022 es la sección de estados financieros donde se adicionó el estado de flujo de efectivo y el estado de cambios en el capital contable. Sin embargo, hay que resaltar que este apartado solo se habilitará si la entidad no dictamina sus estados financieros y no presenta la Información sobre su Situación Fiscal (Issif).

Otro de los temas relevantes es que, para el ejercicio 2022, los estados financieros y la conciliación contable-fiscal deben ser llenados en forma comparativa; es decir, considerando las cifras del año actual y del año previo (2021). Además de que se incluyó la opción de agregar notas en cada uno de los conceptos que integran los estados financieros, donde los contribuyentes pueden incorporar explicaciones por variaciones significativas que presenten.

CONCLUSIONES

Con base en lo expuesto, surgen diversos cuestionamientos relacionados con la “nueva” información requerida por la autoridad fiscal, la cual podría

resultar excesiva e, incluso, pareciera que cae en la ilegalidad al no contar con el fundamento jurídico para exigir la presentación de los estados financieros como parte de la declaración del ejercicio, máxime porque los contribuyentes que opten o estén obligados a dictaminar sus estados financieros tienen la “facilidad” de presentar la información de los estados financieros básicos a más tardar el 15 de mayo en lugar del mes de marzo.

En este sentido, hay que destacar que, con base en los artículos 32-A y 32-H del CFF, así como 4 y 24, fracciones III y VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), solo algunos contribuyentes tienen la obligación de presentar y dictaminar sus estados financieros o la Issif.

Ante estas divergencias, los contribuyentes son los más afectados, puesto que la autoridad no explica a fondo todos los supuestos existentes y se limita a establecer nuevos lineamientos, supuestamente, para favorecer la transparencia y facilitar su fiscalización, pero mucha de la información que solicita ya la tiene en su poder.

Para la declaración anual del ejercicio 2022, la autoridad pedirá por primera vez la presentación de los estados financieros básicos. Entre ellos está el estado de cambios en el capital contable, el cual muestra los movimientos realizados por accionistas en la entidad, reservas y resultados integrales. Como parte de este cumplimiento, el artículo 181 de la LGSM estipula la obligación de celebrar una asamblea general ordinaria de accionistas cuyos acuerdos darán pie a un informe que deberá contener, entre otros puntos, los cuatro estados financieros, así como el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales al que hace mención la fracción XIX del artículo 76 de la LISR.

Dado que el plazo para celebrar la citada asamblea de accionistas es dentro de los cuatro meses siguientes a la clausura del ejercicio social, de acuerdo con el artículo 181 de la LGSM, el 30 de abril de cada año sería el límite para dar lectura al informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales. •