



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

El aliado estratégico de México

Comisión Representativa del IMCP ante las
Administraciones
Generales de Fiscalización del SAT

FISCOAGAFF

Número 10

14 de Octubre de 2025

Directorio

C.P. PCFI Héctor Amaya Estrella
PRESIDENTE

C.P. PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTA GENERAL

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

L.C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Miguel Ángel Calderón Sánchez
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE AGAFF

C.P.C. Santiago David Guadarrama Nieto
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

IMPACTO DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD DIFERIDO Y TASA EFECTIVA EN EL DICTAMEN FISCAL

C.P.C. RAMIRO RAMÓN MORALES

Integrante de la Comisión AGAFF del IMCP



IMCP

Es miembro de



International
Federation
of Accountants

Los comentarios profesionales de este artículo
son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las
disposiciones fiscales puede diferir de la emitida
por la autoridad fiscal

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT

*Anaya Pérez Juan
Anaya Porras Carlos Gerardo
Arellano Ramírez José Guillermo
Arias Blanco Lauro Erasto
Ávila Andrade José Rafael
Barriguet Crespo Alejandro Eduardo
Boasono Ríos Francisco Julián
Brizuela Radilla Leobardo
Calderón Sánchez Miguel Ángel
Coronado Barbosa Alfredo
Cruz Montalvo René
De Los Santos Valero José Ventura
Díaz Guzmán Eduardo
Doñez Lucio José Luis
Echeverría Arceo Daniel O
Gómez Ledesma Roberto
Guadarrama Nieto Santiago David*

*Jaimes Pérez Ignacio C.
López Ramírez Aarón
López Alba Ricardo
Lozano Rodríguez Parménides
Méndez Moreno Ernesto
Ramón Morales Ramiro
Montiel Ávila Enrique
Ortega López Rosalía
Palomec Velázquez José
Ramírez Luna Enrique
Prieto Gastelum Víctor Manuel
Ruiz Pérez Ana Luisa
Segura Chaparro Francisco Alejandro
Soto Plancarte Dayanira
Taboada Solares Fernando
Venegas Montalvo Benjamín
Zapata Zapata Juan Antonio*

© TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS

NINGUNA PARTE DE ESTE BOLETÍN DEBE SER REPRODUCIDA
POR NINGÚN MEDIO, INCLUIDO EL FOTOCOPIADO

IMPACTO DEL IMPUESTO A LA UTILIDAD DIFERIDO Y TASA EFECTIVA EN EL DICTAMEN FISCAL

C.P.C. RAMIRO RAMÓN MORALES

Integrante de la Comisión AGAFF del IMCP

Antecedentes

Anteriormente, el “Impuesto a la utilidad” que se reconocía en el estado de resultados era únicamente el que resultaba de aplicar al resultado fiscal determinado conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la tasa de ISR vigente; no obstante, dicho resultado fiscal no siempre coincide con la utilidad contable de las entidades, ya que existen ciertas partidas (temporales) que tienen un tratamiento contable y fiscal en diversos momentos, las cuales originan el efecto de “Impuesto a la utilidad diferido”. Por ejemplo, si una Compañía registra un ingreso en su contabilidad en el año actual, pero este ingreso es gravado fiscalmente en el siguiente año, se genera un impuesto a la utilidad diferido, el cual puede ser un pasivo (si se espera que en el futuro incremente la carga fiscal) o un activo (si se espera que disminuya la carga fiscal futura).

Por lo descrito anteriormente, el registro del impuesto a la utilidad diferido adquiere mayor importancia, toda vez que dicho concepto tiene como fin dar a conocer a las autoridades fiscales, administradores, accionistas y demás personas interesadas en la información financiera de las compañías, un panorama real de la carga impositiva de una entidad. Por esta razón, en la revisión del dictamen fiscal, el auditor debe validar que la determinación del ISR causado y diferido cumpla tanto con la normatividad contable como con la fiscal.

En el año 2000, se estableció en nuestro país la obligación de determinar el impuesto a la utilidad diferido con base en el método de activos y pasivos. Lo anterior constituyó un avance en la normatividad contable mexicana debido a que con este mecanismo se reconocen impuestos diferidos por todas las partidas temporales que afectan a la utilidad o pérdida integral, tratamiento que se considera más adecuado que el anterior, en el que se reconocían los impuestos diferidos sólo por las partidas que afectaban a la utilidad o pérdida neta.

Derivado de lo anterior, la normatividad mexicana se encuentra en un importante nivel de convergencia por medio de la emisión de la Norma de Información Financiera D-4 Impuestos a la utilidad (NIF D-4) con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC-12, Impuestos a la utilidad) por lo que se refiere al tratamiento contable de los impuestos a la utilidad.

La NIF D-4 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y Sostenibilidad, A.C. (CINIF) en julio de 2007 para su publicación en agosto de 2007, estableciendo su entrada en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2008.

A continuación, analizaremos los aspectos relevantes de la NIF D-4 que incluye la determinación de la tasa efectiva bajo ciertos escenarios que se muestran en el caso práctico al final de este Boletín para un mejor entendimiento e interpretación de esta.

Adicionalmente, revisaremos las tasas efectivas que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) ha publicado en su portal. Finalmente, mencionaremos las conclusiones de este Boletín.

Esto con la finalidad de que, en la revisión del dictamen fiscal, el auditor cuente con una herramienta adicional para cumplir con el soporte y evidencia documental que sustente su revisión de este rubro.

Conceptos clave de la NIF D-4

- **Impuestos a la utilidad** - son el impuesto causado y el impuesto diferido, del periodo contable.
- **Impuesto causado-** es el Impuesto Sobre la Renta (ISR) del ejercicio a cargo de la entidad determinado conforme a la Ley del ISR.
- **Impuesto diferido-** es el impuesto a cargo o a favor de la entidad que surge de las diferencias temporales, los créditos y las pérdidas fiscales, mismo que se determina utilizando el método de activos y pasivos.
- **Tasa de impuesto causado-** es la tasa promulgada y establecida en las disposiciones fiscales a la fecha de los estados financieros que se utiliza para el cálculo del impuesto causado.
- **Tasa de impuesto diferido-** es la tasa promulgada o sustancialmente promulgada y establecida en las disposiciones fiscales a la fecha de los estados financieros, la cual se utilizará para el cálculo del impuesto que se causará en la fecha de la reversión de las diferencias temporales.
- **Activo por impuesto diferido-** es el impuesto a la utilidad recuperable en periodos futuros derivado de diferencias temporales deducibles, de pérdidas fiscales por amortizar y de créditos fiscales por aprovechar, según proceda.
- **Pasivo por impuesto diferido** - es el impuesto a la utilidad pagadero en periodos futuros derivado de diferencias temporales acumulables.
- **Diferencia temporal (DT)** - es la diferencia entre el valor contable de un activo o de un pasivo y su valor fiscal, la cual, puede ser deducible o acumulable para efectos fiscales en el futuro:

- DT deducible - es aquella partida que en periodos futuros, disminuirá la utilidad fiscal o, incrementará la pérdida fiscal; consecuentemente, genera una partida de activo por impuesto diferido.
- DT acumulable- es aquella partida que en periodos futuros, incrementará la utilidad fiscal o, disminuirá la pérdida fiscal; consecuentemente, genera una partida de pasivo por impuesto diferido;
- **Impuesto causado por pagar o por cobrar** - es el impuesto causado en el periodo, menos los anticipos enterados, más los impuestos causados en periodos anteriores y no enterados; cuando este resultado sea un importe a cargo de la entidad, representa un impuesto por pagar; de lo contrario, corresponde a un impuesto por cobrar;
- **Crédito fiscal** - es todo aquel importe a favor de la entidad que puede ser recuperado contra el impuesto a la utilidad causado y siempre que la entidad tenga la intención de así hacerlo; por este motivo, representa un activo por impuesto diferido para la entidad. No se considera parte de este rubro el exceso de pagos provisionales sobre el impuesto a la utilidad causado, ya que éste forma parte del rubro llamado impuestos por cobrar;

Normas de valuación – ISR causado

Debe reconocerse como un gasto en el período actual, excepto en la medida que haya surgido de una transacción o suceso que se reconoce fuera del resultado del período ya sea:

- En otro resultado integral (NIF B-3 Estado de resultado integral)
- Directamente en el rubro del capital contable (NIF C-11 Capital contable)

Normas de valuación – ISR diferido

- i. Debe determinarse considerando el método de activos y pasivos que se describe más adelante.

- ii. Debe reconocerse como un gasto en el período actual, excepto en la medida que haya surgido de una transacción o suceso que se reconoce fuera del resultado del período ya sea:
 - En otro resultado integral (NIF B-3 Estado de resultado integral).
 - Adquisición de negocios.
- iii. El impuesto diferido derivado de las pérdidas fiscales pendientes de amortizar debe determinarse aplicando a dichas pérdidas actualizadas al cierre del año, la tasa de ISR diferido. Este resultado representa el saldo del activo por impuesto diferido al final del periodo.
- iv. Desde su valuación inicial y a la fecha de cierre del estado de posición financiera, debe evaluarse la probabilidad de recuperación de cada uno de los activos por impuesto diferido reconocidos por la entidad.

Se considera que es probable la recuperación de un activo por impuesto diferido cuando la entidad justifica que existe alta certeza de que en periodos futuros habrá, por lo menos, alguno de los dos siguientes conceptos:

- Utilidades fiscales suficientes que permitan compensar el efecto de la reversión de las diferencias temporales deducibles, o contra las que se prevé la amortización de pérdidas fiscales; o en su caso, contra las que se prevé la utilización de créditos fiscales para disminuir el impuesto que tales utilidades pueden causar.
- Diferencias temporales acumulables suficientes cuya reversión se espera en el mismo periodo de la reversión de las diferencias temporales deducibles que dan lugar al activo por impuesto diferido.

Tanto las diferencias acumulables como las deducibles deben estar relacionadas con la misma autoridad fiscal. Las pérdidas fiscales pendientes de amortizar, las cuales se deben actualizar al cierre del año.

Es muy importante que en la auditoría para propósitos fiscales el auditor cuente con la evidencia documental de su evaluación y conclusiones relacionada con la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos, tales como: proyecciones financieras y fiscales; y su congruencia con la evaluación de negocio en marcha y el deterioro de los activos de larga duración.

Normas de presentación

Estado de posición financiera

ISR causado

- Debe presentarse como un pasivo a corto plazo, el importe neto como un activo a corto plazo.
- Si la autoridad tributaria establece que la fecha de entero del ISR causado es posterior a los doce meses al cierre el impuesto debe presentarse en el largo plazo.

ISR diferido

- Pasivos y activos, en su caso, neto deben presentarse en el largo plazo y deben compensarse dentro de un solo rubro.

Salvo que:

- a) Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad fiscal; o
- b) No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

Estado de resultado integral

- Debe presentarse la composición del rubro llamado impuestos a la utilidad, por lo que respecta al impuesto causado y al diferido.
- En dicho rubro no deben incluirse los impuestos causado y diferido atribuibles a las operaciones discontinuadas.

Normas de revelación

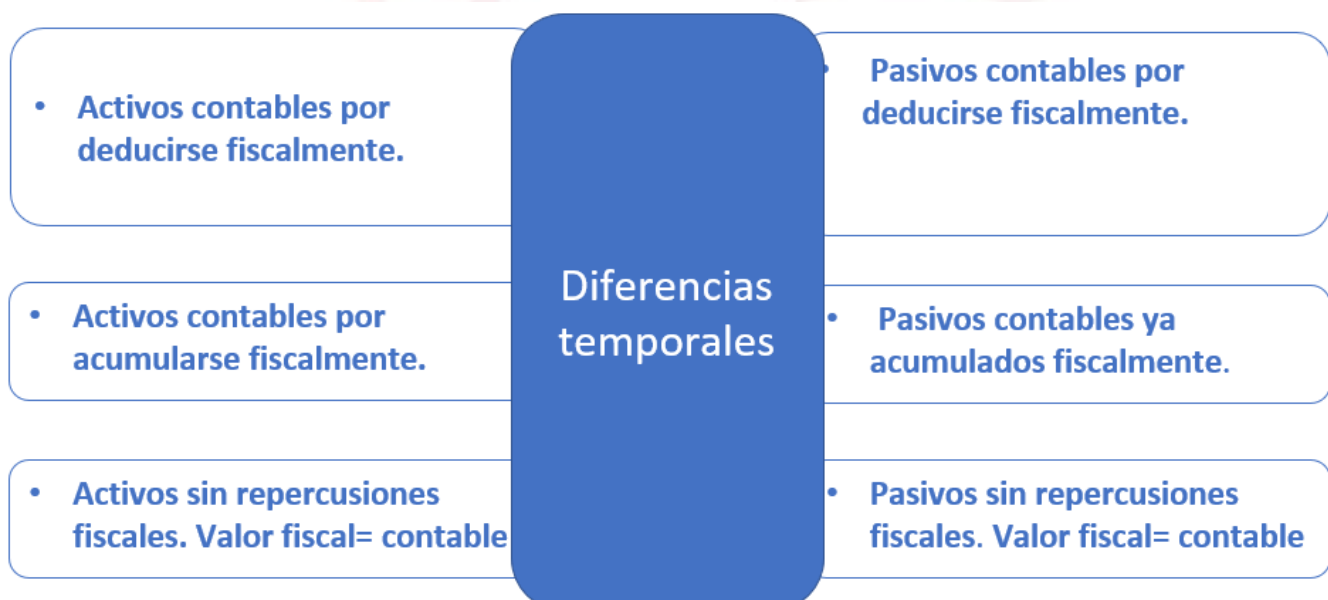
Una entidad debe revelar en las notas a los estados financieros, entre otra, la siguiente información:

- a) La composición del rubro “Impuestos a la utilidad”.
- b) La integración del impuesto a la utilidad derivado de las operaciones discontinuadas.
- c) Las tasas de impuesto causado y de impuesto diferido.
- d) La tasa efectiva de impuesto, así como una conciliación entre ésta y la tasa de impuesto causado, mostrando las partidas e importes por las que dichas tasas difieren entre sí.
- e) En el caso de pasivos por impuesto diferido, los conceptos e importes de las diferencias temporales acumulables más importantes que originaron dichos pasivos.
- f) En el caso de activos por impuesto diferido, el importe bruto, el de la estimación por ISR diferido no recuperable y la variación de este último concepto en el período, relacionando dichos importes por lo que se refiere a:
 - Los conceptos de diferencias temporales deducibles más importantes
 - Las pérdidas fiscales; en este caso, deben mencionarse las fechas de vencimiento para su aplicación; y
 - Los créditos fiscales; en este caso, deben mencionarse las fechas de vencimiento para su compensación
- h) Los conceptos e importes de los impuestos causados y diferidos que se reconocieron fuera de los resultados del periodo, en otros resultados integrales directamente en un rubro del capital contable, o en el crédito mercantil, y los montos por los que se afectaron.

- i) Los pasivos y activos contingentes relacionados con los impuestos a la utilidad y determinados con base en la NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos.
- j) El ISR diferido derivado de los ajustes a valor razonable a los activos adquiridos y los pasivos asumidos, como consecuencia de las adquisiciones de negocios efectuadas en el periodo;

Método de activos y pasivos

El método de activos y pasivos es aquel que compara los valores contables y fiscales de todos los activos y pasivos de una entidad. De esta comparación surgen diferencias temporales, tanto deducibles como acumulables, a las que se les aplica la tasa de impuesto diferido correspondiente; el resultado obtenido corresponde al saldo del pasivo o, en su caso, del activo por impuesto diferido al final del periodo.



- **Activos contables por deducirse fiscalmente**- su valor fiscal es el importe que será deducido para fines del impuesto a la utilidad de periodos futuros cuando la entidad recupere su valor en libros al venderlos o usarlos; algunos ejemplos son los inventarios y activos fijos, respectivamente.
- **Activos contables por acumularse fiscalmente**- su valor fiscal resulta de restarle al valor contable de dicho activo el importe que será acumulado para fines de impuesto a la utilidad de periodos futuros; como es el caso de las cuentas por cobrar derivadas de ingresos reconocidos contablemente, pero que se acumulan fiscalmente hasta que se cobran.
- **Activos sin repercusiones fiscales** - su valor fiscal es igual a su valor contable. Estos activos no se acumulan ni se deducen fiscalmente en algún momento, como es el caso del efectivo.
- **Pasivos contables por deducirse fiscalmente y pasivos contables ya acumulados fiscalmente** - su valor fiscal resulta de restarle al valor contable de dicho pasivo el importe que será deducido o no acumulado para fines de impuesto a la utilidad de periodos futuros. Ejemplos de los primeros, son las provisiones que serán deducibles hasta su pago; ejemplos de los segundos, son los anticipos de clientes pues, debido a que fueron acumulados a la base fiscal al momento de su recepción, en un futuro, cuando se reconozcan como ingreso contable, se disminuirán de dicha base contable para llegar a la base fiscal.
- **Pasivos sin repercusiones fiscales**- su valor fiscal es igual a su valor contable. Estos pasivos no se deducen ni se acumulan fiscalmente en momento alguno, como es el caso de los impuestos por pagar.

Ejemplos de partidas que generan diferencias temporales

Diferencia temporal (DT)	DT deducible o acumulable
Cuentas por cobrar que se acumulan al cobro	DT acumulable
Estimación de cuentas incobrables	DT deducible
Pagos anticipados	DT deducible
Depreciación fiscal sobre la contable de propiedades planta y equipo	DT deducible (si las tasas de depreciación contable son mayores a la fiscal, en caso contrario sería una DT acumulable)
Activos intangibles con vida definida	DT deducible (si las tasas de amortización contable son mayores a la fiscal, en caso contrario sería una DT acumulable)
Provisiones de costos y gastos	DT deducible
Anticipos de clientes	DT acumulable
Participación de los trabajadores en las utilidades por pagar	DT deducible

Partidas permanentes

El método de activos y pasivos incluye partidas que se reconocen por ambas bases en momentos diferentes, pero también incluye a partidas que sólo se reconocen por una de las bases, ya sea la contable o la fiscal (estas últimas partidas son a las que típicamente solía llamárseles partidas permanentes). A continuación, algunos ejemplos de partidas permanentes:

- Ajuste anual por inflación acumulable y/o deducible.
- Gastos no deducibles.
- Beneficios a empleados no deducibles.
- Otros ingresos no acumulables.
- Actualización de impuestos a favor.

Ejemplos de activos y pasivos sin repercusiones fiscales (valor contable=fiscal)

- Efectivo y equivalentes de efectivo.
- Impuestos por recuperar.
- Otras cuentas por cobrar.
- Partes relacionadas.
- Préstamos bancarios.

- Proveedores.
- Impuestos por pagar.
- Cuentas por pagar a empleados.

Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la determinación de ISR (Conciliación ISR)

- Es muy importante que todas las partidas (diferencias temporales) que se integren en la determinación del ISR diferido se ligen y crucen con las partidas incluidas en la conciliación entre el resultado contable y el fiscal.
- **Se requiere especial atención en la identificación de las partidas permanentes, ya que estas son las que pueden generar que la tasa efectiva sea diferente a la tasa de impuesto causado del 30% establecida en la Ley de ISR.**

Tasa efectiva

De acuerdo con lo mencionado en la NIF D-4, la tasa efectiva de impuesto es la tasa que resulta de dividir el impuesto a la utilidad del periodo (suma de impuesto causado e impuesto diferido) entre la utilidad antes del impuesto a la utilidad.

En principio, si consideramos que la determinación del ISR causado y diferido es razonablemente correcta y no existieran partidas permanentes descritas anteriormente (lo cual es poco común), la tasa efectiva sería del 30%; sin embargo, si en la Conciliación ISR existieran partidas permanentes (como por ejemplo: Gastos no deducibles o ajuste anual por inflación acumulable) que incrementan el resultado fiscal gravable, la tasa efectiva sería superior al 30% (ver el escenario 3 del caso práctico que se muestra más adelante). Ahora bien, en caso de que en la Conciliación ISR existieran partidas permanentes (como por ejemplo: Otros ingresos no acumulables o ajuste anual por inflación deducible) que disminuyan el resultado fiscal gravable, la tasa efectiva sería inferior al 30% (ver el escenario 4 del caso práctico que se muestra más adelante).

Tasa efectiva considerada por el SAT

El SAT considera que la tasa efectiva de impuesto es aquella que se determina con la información manifestada en la declaración anual del ISR correspondiente al ejercicio fiscal del año que se trate, mediante la división del monto del ISR causado entre los ingresos acumulables:

$$\text{Tasa efectiva de impuesto} = \frac{\text{ISR causado}}{\text{Ingresos acumulables}}$$

Mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de diciembre del 2020 se modificó el artículo 33, fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) adicionando a dicha fracción el inciso i) en el cual se establece que el SAT difundirá las tasas efectivas de impuesto.

Con el objetivo de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, y como resultado de procesos de análisis realizados al interior del SAT, del 13 de junio al 21 de octubre de 2021, se publicaron en su portal sat.gob.mx los parámetros de referencia relativos a las tasas efectivas del impuesto para la medición de **riesgos impositivos (contingencia de incumplimiento de las disposiciones fiscales que le son aplicables a un contribuyente y que repercute en el correcto pago del ISR)** de ciertas actividades económicas, correspondientes a los ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019 y del 31 de enero al 21 de marzo de 2023 los correspondientes a los ejercicios fiscales 2020 y 2021, sobre el padrón de Grandes Contribuyentes. Lo anterior con base en la información dispuesta en las bases de datos institucionales que contienen las declaraciones anuales, dictámenes fiscales, información sobre la situación fiscal de los contribuyentes, declaraciones informativas, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), pedimentos, entre otros.

Dentro de las actividades económicas consideradas por el SAT, cuarenta forman parte de cinco sectores económicos: minería, industrias manufactureras, comercio al por mayor, comercio al por menor y servicios financieros y de seguros; entre los que se encuentran las industrias automotriz y farmacéutica.

Si bien es cierto, **las tasas efectivas de impuestos determinadas por el SAT no son vinculantes para los contribuyentes**, la finalidad del SAT es que los mismos revisen la tasa correspondiente a su actividad económica y la comparen con su propia tasa efectiva de impuestos a fin de que midan su **riesgo impositivo** y, en su caso, corregir su situación fiscal, con el propósito de reducir el riesgo de una revisión profunda por parte del SAT.

En relación con lo anterior, es importante que, en el proceso de revisión del dictamen fiscal, el auditor evalúe si la tasa efectiva aplicable al contribuyente es razonable respecto a la publicada por el SAT.

A continuación, se muestran algunos ejemplos de las tasas efectivas del ISR de Grandes Contribuyentes:

Comercio al por mayor de productos farmacéuticos

2020		2021	
Menor riesgo	↑	Menor riesgo	↑
Tasa efectiva	5.69%	Tasa efectiva	4.94%
Mayor riesgo	↓	Mayor riesgo	↓

Comercio al por menor de partes y refacciones nuevas para automóviles, camionetas y camiones

2020		2021	
Menor riesgo	↑	Menor riesgo	↑
Tasa efectiva	3.09%	Tasa efectiva	3.32%
Mayor riesgo	↓	Mayor riesgo	↓

Fabricación de equipo eléctrico y electrónico para vehículos automotores

2020		2021	
Menor riesgo	↑	Menor riesgo	↑
Tasa efectiva	4.05%	Tasa efectiva	4.11%
Mayor riesgo	↓	Mayor riesgo	↓

Fabricación de preparaciones farmacéuticas

2020		2021	
Menor riesgo	↑	Menor riesgo	↑
Tasa efectiva	5.87%	Tasa efectiva	5.94%
Mayor riesgo	↓	Mayor riesgo	↓

Caso práctico

- Escenario 1. La entidad no reconoce el ISR diferido.
- Escenario 2. La entidad reconoce el ISR diferido y no se tienen partidas permanentes en la determinación del resultado fiscal.
- Escenario 3. La entidad reconoce el ISR diferido y se tienen partidas permanentes en la determinación del resultado fiscal.

Entidad X, S.A. de C.V.				
	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3	Escenario 4
Utilidad antes de impuestos a la utilidad	\$ 487,000	\$ 535,000	\$ 580,000	\$ 580,000
Impuestos a la utilidad				
ISR causado	188,100	175,500	216,000	129,000
ISR diferido		-15,000	-15,000	-15,000
	188,100	160,500	201,000	114,000
Tasa efectiva de ISR	39%	30%	35%	20%
Determinación del ISR causado				
Conciliación contable fiscal:				
Resultado contable	487,000	535,000	580,000	580,000
(+) Anticipo de clientes	50,000	50,000	50,000	50,000
(+) No deducibles	90,000	0	90,000	
(-) Ajuste anual por inflación deducible		0		-200,000
Resultado fiscal	627,000	585,000	720,000	430,000
Tasa de ISR	30%	30%	30%	30%
ISR causado	188,100	175,500	216,000	129,000
Determinación del ISR diferido				
Diferencias temporales:				
Anticipo de clientes	50,000	50,000	50,000	50,000
Tasa de ISR	30%	30%	30%	30%
ISR diferido activo	15,000	15,000	15,000	15,000
Conciliación de la tasa efectiva:				
Tasa legal vigente	30%	30%	30%	30%
Más (menos) partidas permanentes:				
(+) No deducibles	0%	0%	5%	
(-) Ajuste anual por inflación deducible				-10%
ISR diferido no reconocido por el anticipo de clientes	3%			
Tasa efectiva	33%	30%	35%	20%

Escenario 1. La entidad no reconoce el ISR diferido.

Como lo comentamos al inicio de este Boletín, la falta de reconocimiento del ISR diferido origina que no se tenga un panorama real de la carga impositiva de la entidad, por lo tanto, el lector (entre otros, la Autoridad fiscal) de la información financiera se encuentra limitado para tener una evaluación integral del rubro de impuestos a la utilidad.

Lo anterior, con independencia de que el efecto del ISR diferido no reconocido en la información financiera pudiera repercutir en el informe de auditoría (opinión con salvedad o negativa) que emitamos para propósitos del dictamen fiscal.

Escenario 2. La entidad reconoce el ISR diferido y no se tienen partidas permanentes en la determinación del resultado fiscal.

Debido a que se reconoce el ISR diferido (en este caso por la diferencia temporal referida a la partida de “Anticipos de clientes”) y no se tienen partidas permanentes (lo cual es poco común) en la determinación del resultado fiscal, la tasa efectiva resulta igual a la fiscal. El lector de la información financiera (entre otros, la Autoridad fiscal) puede interpretar que los impuestos a la utilidad de la entidad son muy similares a la tasa de ISR del 30% establecida en la Ley de ISR.

Escenario 3. La entidad reconoce el ISR diferido y se tienen partidas permanentes que incrementan el resultado fiscal.

La entidad reconoce los efectos del ISR diferido, pero debido a que el ISR causado incluye partidas permanentes que incrementan el resultado fiscal, la tasa efectiva resulta en 35%, la cual es mayor a la tasa de impuesto causado del 30% establecida en la Ley de ISR.

Analizando la conciliación de la tasa efectiva, se observa que existen gastos no deducibles que afectan el resultado contable de la entidad incrementando el ISR causado, resultando una tasa efectiva de impuesto del 35%.

Escenario 4. La entidad reconoce el ISR diferido y se tienen partidas permanentes que disminuyen el resultado fiscal.

La entidad reconoce los efectos del ISR diferido, pero debido a que el ISR causado incluye partidas permanentes que disminuyen el resultado fiscal, la tasa efectiva resulta en 20%, la cual es menor a la tasa de impuesto causado del 30% establecida en la Ley de ISR.

Analizando la conciliación de la tasa efectiva, se observa que existe el ajuste anual por inflación deducible que disminuye el ISR causado, resultando una tasa efectiva de impuesto del 20%.

Conclusiones

En la revisión del dictamen fiscal el auditor debe considerar lo siguiente:

- ☐ Verificar que la determinación del ISR causado y diferido cumpla tanto con la normatividad contable como con la fiscal.

- ❑ Analizar si las tasas efectivas publicadas por el SAT son congruentes y/o razonables con la aplicable al contribuyente auditado.
- ❑ Contar con la evidencia documental suficiente y competente que soporte adecuadamente su revisión y que tenga claramente identificada cualquier diferencia significativa entre la tasa efectiva y la tasa impuesto causado (30%), ya que el cumplimiento y la evidencia documental son pilares esenciales para un dictamen fiscal sólido y confiable.

Para que lo anterior suceda, es importante que el auditor diseñe en la etapa de planeación, los procedimientos de revisión adecuados a ejecutar en el proceso de revisión de los impuestos a la utilidad (ISR diferido y causado), así como el análisis de la tasa efectiva publicada por el SAT. Esto con la finalidad de asegurar que el auditor cuente con la evidencia suficiente y competente en los papeles de trabajo, para que, en caso de una revisión del dictamen fiscal por parte de la Autoridad, evite ser sancionado.

Nota aclaratoria: Este artículo refleja la opinión del (os) autor (es) y no necesariamente la del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y/o alguno de los integrantes de la Comisión Representativa Del IMCP Ante Las Administraciones Generales De Fiscalización Del SAT. La responsabilidad corresponde exclusivamente, a la fuente y/o el autor del artículo o comentario en particular.