

Petróleos Mexicanos

Impuesto sobre la Renta

Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 15-6-90T9N-02-0499

499-DE

Criterios de Selección

Esta auditoría se seleccionó con base en los criterios cuantitativos y cualitativos establecidos en la Normativa para la Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación para la integración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2015 considerando lo dispuesto en el Plan Estratégico de la ASF 2011-2017.

Objetivo

Fiscalizar la gestión financiera para comprobar que la determinación del impuesto, su registro en la contabilidad y presentación en la Cuenta Pública se efectuaron de conformidad con las disposiciones legales y normativas.

Alcance

INGRESOS

Miles de Pesos

Universo Seleccionado	8,752,765.2
Muestra Auditada	8,752,765.2
Representatividad de la Muestra	100.0%

El universo por 8,752,765.2 miles de pesos correspondió al Impuesto sobre la Renta (ISR) por pagar presentado en su declaración normal del ejercicio 2015, se integra de: Petróleos Mexicanos (PEMEX) por 7,002,073.9 miles de pesos y de Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB), actualmente Pemex Transformación Industrial (PTRI), por 1,750,691.3 miles de pesos. Se revisó el 100.0%.

La base gravable del ISR se conformó como sigue:

CÁLCULO DEL ISR
(Miles de pesos)

Descripción	Declaración normal	
	PEMEX	PGPB
Ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio	314,184,767.0	234,307,279.1
Menos: Dedicaciones autorizadas	<u>291,340,334.2</u>	<u>228,471,641.6</u>
Igual: Utilidad fiscal	22,844,432.8	5,835,637.5
Por: Tasa	<u>30.0%</u>	<u>30.0%</u>
Igual: ISR del ejercicio	6,853,329.8	1,750,691.3
Menos: Impuesto retenido al contribuyente	<u>235,483.6</u>	<u>0.0</u>
Igual: ISR anual por pagar	6,617,846.2	1,750,691.3
Más: Impuesto sobre ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes	<u>384,227.7</u>	<u>0.0</u>
Total ISR anual a pagar neto	7,002,073.9	1,750,691.3

FUENTE: Declaraciones normales del ejercicio 2015 de PEMEX y PGPB.

Antecedentes

De conformidad con el artículo Octavo Transitorio de la Ley de Petróleos Mexicanos, mediante el Acuerdo núm. CA-128/2014 del 18 de noviembre de 2014, el Consejo de Administración de Petróleos Mexicanos (PEMEX) aprobó la primera reorganización corporativa presentada por el Director General de PEMEX, mediante la cual transformaron a los organismos subsidiarios en empresas productivas del Estado subsidiarias como sigue:

- El organismo subsidiario Pemex Exploración y Producción se transformó en la empresa productiva del Estado subsidiaria de PEMEX denominada Pemex Exploración y Producción (PEP);
- Los organismos subsidiarios Pemex Refinación (PR), Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB) y Pemex Petroquímica (PPQ) se constituyeron en la empresa productiva del Estado subsidiaria de Petróleos Mexicanos denominada Pemex Transformación Industrial (PTRI);
- Se crearon las empresas productivas del Estado subsidiarias de PEMEX, denominadas Pemex Perforación y Servicios, Pemex Logística, Pemex Cogeneración y Servicios, Pemex Fertilizantes y Pemex Etileno.

En la sesión extraordinaria núm. 888 del 27 de marzo de 2015 el Consejo de Administración de PEMEX mediante el acuerdo núm. CA-014/2015 aprobó el estatuto orgánico y los acuerdos de creación de las empresas productivas del Estado subsidiarias de PEMEX, los cuales se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 28 de abril de 2015; sin embargo, la entrada en vigor no fue inmediata debido a que el Transitorio Primero del Acuerdo de Creación de PTRI, establece que dicho Acuerdo entraría en vigor una vez realizadas las gestiones administrativas necesarias y se diera aviso al Consejo de Administración de Petróleos Mexicanos respecto de tal circunstancia, para que emitiera la declaratoria

respectiva, con un plazo de 180 días naturales contado a partir del día siguiente al de la publicación en el DOF del acuerdo de creación respectivo. Por lo anterior, fue hasta el 6 de octubre de 2015 cuando se publicó en el DOF la declaratoria de entrada en vigor del acuerdo de creación de PTRI, con vigencia a partir del 1 de noviembre de 2015 y PGPB cerró sus operaciones el 31 de octubre de 2015.

Con el artículo segundo transitorio, fracción V, de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, a partir del ejercicio fiscal de 2015, el régimen fiscal de PEMEX y sus organismos subsidiarios estaría sujeto a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De las empresas productivas del Estado subsidiarias de PEMEX, sólo PGPB, actual PTRI, pagó el Impuesto sobre la Renta por el periodo enero a octubre de 2015, ya que por el periodo de noviembre y diciembre del mismo año, PTRI tuvo como resultado del ejercicio una pérdida.

Resultados

1. Conciliación contable-fiscal de Petróleos Mexicanos (PEMEX)

La conciliación contable-fiscal consiste en determinar a partir del resultado contable de la entidad, la suma de los ingresos fiscales no contables y las deducciones contables no fiscales; se le restan las deducciones fiscales no contables y los ingresos contables no fiscales, y se obtiene la base fiscal, como sigue:

CONCILIACIÓN CONTABLE FISCAL DE PEMEX DEL EJERCICIO FISCAL DE 2015
(Miles de pesos)

Descripción	Parcial	Total
Pérdida neta		-712,434,997.0
Más: <i>Ingresos fiscales no contables</i>		
Ajuste anual por inflación acumulable	6,217,239.6	
Dividendos cobrados	<u>12,840,528.9</u>	
<i>Total de Ingresos fiscales no contables</i>		19,057,768.5
Más: <i>Deducciones contables no fiscales</i>		
Depreciación y amortización contable	916,307.1	
Gastos no deducibles	6,806,320.6	
Método de participación	750,089,431.0	
Provisión derivados financieros	<u>349,220.0</u>	
<i>Total de Deducciones contables no fiscales</i>		758,161,278.7
Menos: <i>Deducciones fiscales no contables</i>		
Deducción de inversiones	558,865.7	
Aportaciones al Fondo laboral PEMEX	<u>6,923,326.4</u>	
<i>Total de Deducciones fiscales no contables</i>		7,482,192.1
Menos: <i>Ingresos contables no fiscales</i>		
Provisión derivados financieros	10,490,270.8	
Otros ingresos	<u>70,579,867.5</u>	
<i>Total de Ingresos contables no fiscales</i>		<u>81,070,138.3</u>
Pérdida fiscal		-23,768,280.2

FUENTE: Anexo de la contable-fiscal de la segunda declaración complementaria del ejercicio 2015 de PEMEX.

Como se observa, la conciliación contable-fiscal arrojó una pérdida fiscal por 23,768,280.2 miles de pesos y corresponde a la base para la determinación del ISR de 2015, información que fue presentada como segunda declaración complementaria, como sigue:

DETERMINACIÓN DEL ISR, 2015
(Miles de pesos)

Descripción	Declaración normal ^{1/}	1ra. Declaración complementaria ^{2/}	2da. Declaración complementaria ^{3/}
Ingresos acumulables	314,184,767.0	267,572,054.0	267,572,054.0
Deducciones autorizadas	<u>291,340,334.2</u>	<u>291,340,334.2</u>	<u>291,340,334.2</u>
Utilidad fiscal (pérdida fiscal)	22,844,432.8	(23,768,280.2)	(23,768,280.2)
Tasa 30.0%	<u>30.0%</u>	<u>30.0%</u>	<u>30.0%</u>
ISR del ejercicio	6,853,329.8	0.0	0.0
Impuesto retenido al contribuyente	<u>235,483.6</u>	<u>235,483.6</u>	<u>235,483.6</u>
ISR anual por pagar (favor)	6,617,846.2	(235,483.6)	(235,483.6)
Impuesto sobre ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes	<u>384,227.7</u>	<u>384,227.7</u>	<u>384,227.7</u>
ISR anual a pagar (favor) neto	7,002,073.9	384,227.7	384,227.7

FUENTE: Anexo de la determinación del ISR de las declaraciones del ejercicio 2015 de PEMEX, (normal y complementarias).

NOTA ^{1/}: La declaración normal se presentó el 29 de marzo de 2016, aunque no se efectuó el pago.

NOTA ^{2/}: La primera declaración complementaria se presentó el 31 de marzo de 2016. PEMEX informó que el sistema de envío de declaraciones del Servicio de Administración Tributaria (SAT) denominado pago referenciado, calificó como complementaria a la declaración normal que presentó el 31 de marzo de 2016.

NOTA ^{3/}: La segunda declaración complementaria se presentó el 1 de julio de 2016, debido a una reclasificación en el registro de los rubros "Ingresos por partidas discontinuas y extraordinarias" y "Pérdida en participación subsidiaria".

PEMEX informó que modificó las cifras presentadas el 29 de marzo de 2016 en la declaración normal del ejercicio 2015 debido a que canceló ingresos, por lo cual modificó la base para calcular el ISR y pasar de utilidad a pérdida fiscal mediante la expedición de cuatro notas de crédito, todas del 31 de marzo de 2016 a Pemex Exploración y Producción (PEP) y Pemex Transformación Industrial (PTRI), por un total de 46,612,713.0 miles de pesos, como sigue:

INTEGRACIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO
(Miles de pesos)

Núm. de factura	Cliente	Concepto del servicio	Importe
NCO0000060	PEP	Servicios corporativos de administración (ajuste por el ejercicio 2015).	11,803,181.8
NCO0000061	PTRI	Servicios corporativos de administración (ajuste por el ejercicio 2015).	<u>24,331,480.2</u>
		Subtotal	36,134,662.0
NCM0000192	PEP	Servicio médico integral otorgado a personal derechohabiente (ajuste por cierre del ejercicio fiscal 2015).	4,148,260.4
NCM0000193	PTRI	Servicio médico integral otorgado a personal derechohabiente (ajuste por cierre del ejercicio fiscal 2015).	<u>6,329,790.6</u>
		Subtotal	<u>10,478,051.0</u>
		Total	46,612,713.0

FUENTE: Notas de crédito expedidas por PEMEX por los ajustes por el cierre del ejercicio 2015.

Conviene mencionar que los ingresos de PEMEX se generaron por la prestación de servicios administrativos y médicos otorgados a las empresas productivas subsidiarias (antes organismos subsidiarios), los cuales se determinaron mediante un esquema de cuotas fijas para los servicios, conforme a una cuota plana mensual por trabajador, establecida por el Consejo de Administración mediante acuerdo núm. CA-023/2008.

Los ingresos por los servicios administrativos y médicos, antes y después de las notas de crédito, presentaron los saldos siguientes:

SALDOS EN REGISTROS DE PEMEX QUE AFECTARON LOS INGRESOS DE LA DECLARACIÓN NORMAL DEL ISR 2015
(Miles de pesos)

Núm. de cuenta	Concepto del servicio	Saldo antes de las notas de crédito	Importe de las notas de crédito	Saldo después de las notas de crédito
5105020000	Ingresos servicios admón. PEP.	12,371,385.5	11,803,181.8	568,203.7
5105030000	Ingresos servicios admón. REF.	11,195,451.3	0.0	11,195,451.3
5105040000	Ingresos servicios admón. GAS	5,243,048.8	0.0	5,243,048.8
5105050000	Ingresos servicios admón. PETROQ.	5,020,304.9	0.0	5,020,304.9
5105060000	Ingresos por servicios admvos. de PTRI	<u>4,294,858.3</u>	<u>24,331,480.2</u>	<u>-20,036,621.9</u>
	Subtotal	38,125,048.8	36,134,662.0	1,990,386.8
5107000000	Ingresos por servicios médicos	15,785.0	0.0	15,785.0
5107020000	Ingresos servicios médicos PEP	8,382,075.3	4,148,260.4	4,233,814.9
5107030000	Ingresos servicios médicos REF.	6,474,760.8	0.0	6,474,760.8
5107040000	Ingresos servicios médicos GAS	1,703,902.3	0.0	1,703,902.3
5107050000	Ingresos servicios médicos PETRO.	1,923,682.4	0.0	1,923,682.4
5107060000	Ingresos por servicios médicos de PTRI	<u>2,687,459.1</u>	<u>6,329,790.6</u>	<u>-3,642,331.5</u>
	Subtotal	<u>21,187,664.9</u>	<u>10,478,051.0</u>	<u>10,709,613.9</u>
	Total	59,312,713.7	46,612,713.0	12,700,000.7

FUENTE: Balanza de comprobación al 31 de diciembre de 2015 y notas de crédito expedidas por PEMEX el 31 de marzo de 2016, por ajustes por cierre del ejercicio 2015.

El registro de las notas de crédito generó saldos contrarios a la naturaleza de las cuentas por -20,036,621.9 miles de pesos, en "Ingresos por servicios administrativos de PTRI", y -3,642,331.5 miles de pesos en "Ingresos por servicios médicos de PTRI", ya que se cancelaron montos mayores de los que se habían cobrado originalmente.

Con la expedición de las notas de crédito, los ingresos por servicios administrativos disminuyeron de 38,125,048.8 a 1,990,386.8 miles de pesos, el 94.8%, y los servicios médicos, de 21,187,664.9 a 10,709,613.9 miles de pesos, el 49.5%.

Asimismo, en la nota núm. 7 de los estados financieros dictaminados al 31 de diciembre de 2015 se explica que PEMEX realizó una provisión por notas de crédito a favor de PEP y PTRI, y se disminuyeron los ingresos de los servicios administrativos por 36,134,662.0 miles de pesos, y los servicios médicos por 10,478,051.0 miles de pesos.

Conviene mencionar que mediante oficio del 31 de marzo de 2016, la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX solicitó las notas de crédito e informó que “derivado de los ahorros alcanzados por PEMEX como consecuencia de las modificaciones en el Plan de Pensiones, así como para atender la política establecida por el Consejo de Administración de PEMEX, misma que considera que en los servicios corporativos prestados a las empresas productivas subsidiarias, antes organismos subsidiarios, se debe llegar al punto de equilibrio financiero”. Además, instruyó que las notas de crédito debían estar fechadas el 31 de marzo de 2016.

PEMEX informó que “de conformidad con los artículos 25, fracción I, y 27, fracciones III y XVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se incorporó como deducción del ejercicio el importe que suman las notas de crédito emitidas por concepto de ajustes de servicios corporativos, lo que implicó una pérdida al incorporarlas en la determinación del resultado fiscal del ejercicio”.

Se constató que las notas de crédito del 31 de marzo de 2016 se registraron en el ejercicio 2015 y cancelaron ingresos y cuentas por cobrar de interorganismos, además PEMEX no justificó la integración de los montos de las notas de crédito por 46,612,713.0 miles de pesos, en incumplimiento de la normativa.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX informó lo siguiente:

- a) Conforme al Acuerdo del Consejo de Administración de PEMEX núm. CA-023/2008 del 28 de marzo de 2008, la mecánica de cálculo de precios por servicios corporativos de administración y de los servicios médicos, considera el presupuesto de gasto de operación esperado, más el costo anual del pasivo laboral, más la depreciación anual de activos, más las compras interorganismos. Con base en esta mecánica de cálculo se llevó a cabo la facturación de los citados servicios.
- b) Al 31 de diciembre de 2015 se llevó a cabo la valuación actuarial de los pasivos laborales de PEMEX y sus empresas productivas subsidiarias, la cual incluyó los efectos de las modificaciones al plan de pensiones, por lo que, conforme a lo establecido en el párrafo 103 inciso a de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 19 “Beneficios a empleados”, dichas modificaciones se reconocieron cuando tuvo lugar el cambio diciembre de 2015.
- c) El costo anual del pasivo laboral presentó una disminución en diciembre de 2015 por 36,134.7 miles de pesos en los servicios corporativos de administración y de 10,478.1 miles de pesos en el servicio médico, por lo que conforme a la mecánica de cálculo de precios descrita en el inciso a, la citada disminución se registró en diciembre de 2015 para atender lo dispuesto en el Acuerdo núm. CA-023/2008, así como en la NIC 19.

- d) En marzo de 2016 se expidieron las notas de crédito correspondientes, registrándolas en dicho mes y cancelando el registro que se había efectuado al 31 de diciembre de 2015.

También mencionó que hasta octubre de 2015 Pemex Refinación, Pemex Gas y Petroquímica Básica y Pemex Petroquímica fueron organismos subsidiarios y a partir de noviembre de 2015 se fusionaron para formar la empresa productiva subsidiaria de PTRI, por lo tanto, las notas de crédito se expidieron a favor de PTRI.

Y precisó que en el ejercicio 2015, la Ley General de Contabilidad Gubernamental no le aplica a PEMEX, por lo que los estados financieros que emitió al 31 de diciembre de 2015 se elaboraron atendiendo lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Lo anterior, fiscalmente se llevó a cabo con fundamento en los artículos 25, Fracción I y 27, fracciones III y XVIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

No obstante lo argumentado por PEMEX, se constató que con el registro de las notas de crédito por 46,612,713.0 miles de pesos del 31 de marzo de 2016 disminuyó los ingresos de 2015 y modificó el resultado fiscal.

Asimismo, que la normativa citada corresponde a deducciones y el efecto se reflejó en la disminución de ingresos y no en las deducciones que se presentaron en las declaraciones normal y complementarias del ISR. Además, el artículo 25, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones de las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio, y el art. 27, fracción XVIII establece que la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción, situaciones que no fueron coincidentes con lo efectuado por PEMEX ya que las notas de crédito son del ejercicio 2016.

Conviene mencionar que aunque PEMEX sea una empresa productiva del estado continúa siendo una entidad paraestatal, como se constató en la Relación de Entidades Paraestatales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de agosto de 2016 a las que les aplica la Ley General de Contabilidad Gubernamental ya que en su artículo 1º establece que “La presente Ley es de observancia obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, los estados y el Distrito Federal; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales”.

Con motivo de la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el 22 de noviembre de 2016 la Gerencia Fiscal Central de PEMEX informó que la Ley del Impuesto sobre la Renta realiza distinciones entre los gastos y las devoluciones, los descuentos o las bonificaciones. De acuerdo con el artículo 27, fracciones III y XVIII, de esta ley, todas las deducciones deben estar amparadas con un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), y éste debe expedirse a más tardar el día en que deba presentarse la declaración del ISR. Por otro lado, en la última oración de la fracción XVIII del citado artículo se dispone una regla particular respecto de la fecha de expedición para el caso de un gasto. Al respecto, la gerencia citada señaló que PEMEX cuenta con un CFDI, sin que la fecha de expedición sea relevante por tratarse de una deducción distinta de un gasto.

Además, el área citada precisó que las notas de crédito se emitieron para realizar un descuento en el cargo por los servicios corporativos que PEMEX proporcionó a PEP y PTRI por efectuar un cobro superior al previsto en la metodología aprobada por el Consejo de Administración mediante el Acuerdo CA-023/2008, por lo que procedió la emisión de las notas de crédito que tienen la naturaleza de un documento de ajuste.

Se comprobó que la normativa citada por PEMEX correspondió a deducciones, y el ajuste del registro de las notas de crédito expedidas el 31 de marzo de 2016 disminuyó los ingresos de 2015 y modificó el resultado fiscal, por lo que la observación prevalece.

Deducción de inversiones

Se constató que la partida de depreciación y amortización contable por 916,307.1 miles de pesos se presentó como una deducción contable no fiscal para efectos de la determinación de la base gravable del ISR; asimismo, se presentaron en los Estados de Flujos de Efectivo separados al 31 de diciembre de 2015 por 789,657.0 miles de pesos en el rubro de depreciación y 126,650.0 miles de pesos en el rubro de amortización de activos intangibles.

También se verificó que la depreciación y amortización fiscal se presentó en la partida de deducción de inversiones por 558,865.7 miles de pesos como una deducción fiscal no contable y se dedujo para efectos del pago del ISR; asimismo, PEMEX aplicó los porcentajes de depreciación y amortización de conformidad con los artículos 33, 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como sigue:

DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN FISCAL DE PEMEX

Tipo de activo	Total de la depreciación y amortización fiscal (Miles de Pesos)	Porcentaje de depreciación y amortización fiscal
Edificios	25,745.4	5.0
Bienes Muebles	156,743.1	10.0
Equipo e instrumental médico	70,993.4	10.0
Equipo de Telecomunicaciones	61,966.4	10.0
Equipo de Transporte	14,571.2	25.0
Equipo de Computo	98,361.6	30.0
Equipo de Control Ambiental	140.6	10.0
Regalías	<u>130,344.0</u>	15.0
Total	558,865.7	

FUENTE: Papel de trabajo del cálculo de la depreciación fiscal a diciembre de 2015, proporcionado por PEMEX, lista de cuentas de contabilidad vigente a partir del 01-01-2015 y Ley del Impuesto sobre la Renta.

En conclusión, PEMEX calculó la depreciación y amortización fiscal de los activos de conformidad con las tasas autorizadas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

También se verificó que las demás partidas que se integraron en la conciliación contable-fiscal como partidas contables no fiscales coincidieron con los registros contables y las clasificadas como partidas fiscales no contables se acumularon o dedujeron de conformidad con la normativa.

Gastos no deducibles

En la conciliación contable-fiscal PEMEX presentó la partida de gastos no deducibles por 6,806,320.6 miles de pesos, de los cuales 2,090,721.8 miles de pesos correspondieron a donativos otorgados que no cumplieron los requisitos previstos en el artículo 27, fracción I, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Del total de donativos por 2,090,721.8 miles de pesos, 351,000.0 miles de pesos se entregaron en efectivo, y 1,739,721.8 miles de pesos en especie.

Se comprobó que los donativos en efectivo se otorgaron a donatarias autorizadas por la SHCP, de conformidad con el artículo 27, fracción I, párrafo octavo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual establece que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones autorizadas para recibir donativos; sin embargo, no fueron deducibles debido a que PEMEX no tuvo utilidad fiscal para aplicar el porcentaje de deducibilidad que permite el artículo 27, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Sobre los donativos en especie, PEMEX informó que correspondieron a productos (gasolina, diésel, chapopote y asfalto) que compró a Pemex Refinación para donar a las entidades federativas, estatales y municipales; sin embargo, proporcionó una base de datos por 2,282,655.9 miles de pesos, y carpetas mensuales con facturas, de las cuales se seleccionaron dos meses para su revisión. En febrero, la base de datos reportó 167,793.3 miles de pesos que superaron en 32,121.1 miles de pesos a las facturas por 135,672.2 miles de pesos, y en agosto consignó 234,674.8 miles de pesos, y las facturas por 141,264.2 miles de pesos, de lo que resultó una diferencia de 93,410.6 miles de pesos.

Posteriormente, PEMEX remitió una nueva base de datos por 2,624,648.9 miles de pesos, que superó en 341,993.0 miles de pesos los consignados en la base original, por lo que se concluyó que la información soporte de los donativos en especie no es confiable. Además, PEMEX no proporcionó los acuses de recibo de los donativos entregados a dichas entidades, por lo que no aplicó los criterios de economía ni transparencia, en incumplimiento del artículo 1º, párrafo segundo, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia de Responsabilidad y Desarrollo Social de PEMEX remitió 136 contratos de donación en especie que celebró en el ejercicio de 2015 con los donatarios por 1,611,097.2 miles de pesos, cifra que difiere en 128,624.6 miles de pesos de la que se presentó en su conciliación contable-fiscal por 1,739,721.8 miles de pesos; además, el último párrafo de la cláusula primera de dichos contratos señala que el donatario cuenta con un plazo de hasta doce meses para el retiro y en su caso, la aplicación de los productos donados y hasta tres meses, a partir de que haya transcurrido el plazo anterior, para presentar la comprobación de la aplicación de la donación, no obstante PEMEX no comprobó la aplicación de los donativos en especie, por lo que la observación prevalece.

Con motivo de la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el 23 de noviembre de 2016, la Gerencia de Contabilidad Central de la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX informó que la diferencia por 341,933.0 miles de pesos, se debió a que la segunda base enviada consideró el importe del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las

compras de los productos realizadas a PTRI por 356,044.8 miles de pesos, pero no incluyó 14,051.9 miles de pesos de servicios de energía eléctrica, agua y servicios administrativos, los cuales no formaron parte de los donativos y donaciones. La segunda base de información correspondió a la facturación de 2015 enviada por PTRI; en tanto la primera base de datos se originó en los registros mensuales contenidos en el SAP por las compras de productos y donativos en efectivo.

Respecto de la diferencia de febrero en las facturas revisadas conforme a la base de información enviada por 32,121.1 miles de pesos, la Gerencia de Contabilidad Central remitió 281 facturas de febrero, las cuales integran el monto citado; para aclarar la diferencia en las facturas que conforman agosto por 93,410.6 miles de pesos, remitió 503 facturas que integran el importe referido.

La Gerencia de Responsabilidad y Desarrollo Social de PEMEX informó que la comprobación de la aplicación de la donación en especie se genera en el momento de retirar los productos por parte del responsable del retiro y, en consecuencia, se emite la factura a nombre de PEMEX.

No obstante lo anterior, se comprobó que en el segundo y tercer párrafo de la cláusula cuarta de los contratos de donación se menciona que el donatario está obligado a presentar a la Gerencia de Responsabilidad y Desarrollo Social de PEMEX, en los plazos y condiciones que se establezcan, los informes de aplicación y comprobación de la donación otorgada. Asimismo, en el caso de que la donación consista en combustibles, el donatario deberá entregar con oportunidad a dicha gerencia, los consumos y la descripción del parque vehicular, así como de maquinaria en que utilizarán los combustibles otorgados en donación. Sin embargo, PEMEX no comprobó la aplicación de los donativos en especie conforme a la cláusula cuarta de sus contratos de donación, por lo que la observación prevalece.

Por otro lado, se incluyeron 283,621.5 miles de pesos como gastos no deducibles por concepto de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) sin timbrar, los cuales no fueron deducibles, de acuerdo con el artículo 29-A, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta de lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

PEMEX informó que los CFDI se obtienen de un sistema que muestra el estado de cada comprobante de la nómina. Al respecto, se comprobó que se expidieron 1,395 CFDI por 194,425.4 miles de pesos, por errores en el timbrado debido a la falta de captura de campos y errores en la captura del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) o de la Clave Única de Registro de Población (CURP); también expidió 731 CFDI por 89,196.1 miles de pesos, por el timbrado fuera de plazo debido a que PEMEX superó el plazo otorgado por el SAT para expedir los comprobantes por las remuneraciones a sus trabajadores.

Por lo expuesto, se concluyó que ambos errores se debieron a la falta de control en el procedimiento de timbrado, lo que denotó que la entidad no aplicó los criterios de eficiencia y control, en incumplimiento del artículo 1º, párrafo segundo, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Con motivo de la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el 22 de noviembre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX informó que ha definido de manera conjunta con la Gerencia de Vinculación con el Proceso Financiero una serie de acciones para incrementar la eficiencia en el timbrado dentro del plazo que señala la Resolución Miscelánea Fiscal y remitió el oficio núm. DCF-SUCOFI-GFC-1245-2016 donde se muestran las actividades que mitigarán los errores en el timbrado y el timbrado fuera de plazo, por lo que la observación se solventa.

Método de participación

Se constató que la partida del método de participación por 750,089,431.0 miles de pesos, se presentó como una deducción contable no fiscal que se acumuló para efectos del pago del ISR debido a que la participación de PEMEX en los resultados de sus organismos subsidiarios, empresas productivas subsidiarias, filiales y asociadas generó una pérdida en participación de resultados, como sigue:

INTEGRACIÓN DEL RESULTADO DEL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, 2015
(Miles de pesos)

Entidad	% de participación	Participación en Resultado del ejercicio	Utilidades no realizadas ^{1/}	Participación neta
Pemex Gas y Petroquímica Básica	100.0	17,702,786.6	1,038,173.0	18,740,959.6
Pemex Petroquímica	100.0	7,034,733.5	777,504.2	7,812,237.7
Pemex Perforación	100.0	359,621.1	95,811.1	455,432.2
Pemex Desarrollo e Inversión Inmobiliaria, S.A. de C.V. ^{2/}	100.0	14,830.8	0.0	14,830.8
Pemex Procurement International, Inc. ^{3/}	100.0	34,566.4	0.0	34,566.4
Kot Insurance Company AG.	100.0	777,217.7	0.0	777,217.7
P.M.I. Comercio Internacional, S.A. de C.V.	98.33	81,072.1	0.0	81,072.1
P.M.I. Holdings, B.V.	100.0	6,161,215.3	0.0	6,161,215.3
P.M.I. Holdings Petróleos España, S.L.U.	100.0	2,303,622.5	0.0	2,303,622.5
P.M.I. Trading, Limited (PMI TDR)	48.51	<u>392.0</u>	<u>0.0</u>	<u>392.0</u>
<i>Ingresos por participación en resultados</i>		34,470,058.0	1,911,488.3	36,381,546.3
Pemex Exploración y Producción	100.0	- 663,719,119.6	- 3,629,215.1	- 667,348,334.7
Pemex Refinación	100.0	- 131,873,933.8	18,425,232.5	- 113,448,701.3
Pemex Cogeneración	100.0	- 57,310.5	0.00	- 57,310.5
Pemex Fertilizantes	100.0	- 262,241.6	117,142.1	- 145,099.5
Pemex Etileno	100.0	- 2,314,773.0	528,604.0	- 1,786,169.0
Pemex Logística	100.0	<u>- 4,877,611.8</u>	<u>1,192,249.5</u>	<u>- 3,685,362.3</u>
<i>Pérdidas por participación en resultados</i>		- 803,104,990.3	<u>16,634,013.0</u>	<u>- 786,470,977.3</u>
Pérdida neta en participación de resultados			18,545,501.3	- 750,089,431.0

FUENTE: Estados financieros dictaminados de PEMEX y sus empresas, productivas subsidiarias, organismos subsidiarios, filiales y asociadas, así como cálculo del método de participación proporcionado por PEMEX.

NOTA^{1/}: Pemex no proporcionó la integración de las utilidades no realizadas.

NOTA^{2/}: Antes Instalaciones Inmobiliarias para Industrias, S.A. de C.V.

NOTA^{3/}: Antes Integrated Trade Systems, Inc.

No fue posible verificar el cálculo y determinación del método de participación, ya que PEMEX no proporcionó la integración de las utilidades no realizadas, como se señaló en el cuadro.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX proporcionó la integración de las utilidades no realizadas por 18,545,501.3 miles de pesos, la cual incluye movimientos de los organismos subsidiarios y empresas productivas del estado (EPE): Pemex Exploración y Producción (PEP), Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB), Pemex Petroquímica (PPQ), Pemex Refinación (PREF), Pemex Perforación (PPER), Pemex Etileno (PETI) y Pemex Logística (PLOG), e incluye los conceptos siguientes: eliminación de existencias que PMI TDR compró a los organismos subsidiarios y empresas productivas del estado, eliminación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) facturado, eliminación de la depreciación de los intereses capitalizados del corporativo, eliminación del precio de Interorganismos, valuación de inventarios al costo de producción de PEP, y eliminación entre el valor mercado y avalúo, por lo que la observación se solventó.

15-6-90T9N-02-0499-01-001 Recomendación

Para que Petróleos Mexicanos establezca procedimientos de control y supervisión para el otorgamiento de donativos, a fin obtener evidencia suficiente sobre la aplicación de los donativos otorgados.

15-5-06E00-02-0499-05-001 Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal

Para que el Servicio de Administración Tributaria instruya a quien corresponda con el propósito de que audite a Petróleos Mexicanos con domicilio fiscal en Marina Nacional núm. 329, Col. Petróleos Mexicanos, Del. Miguel Hidalgo, C.P. 11311, Ciudad de México, a fin de constatar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debido a que expidió cuatro notas de crédito el 31 de marzo de 2016 a Pemex Exploración y Producción y Pemex Transformación Industrial por 46,612,713.0 miles de pesos, sin la documentación justificativa y comprobatoria, con lo cual canceló ingresos y, como consecuencia, modificó la base de cálculo del Impuesto sobre la Renta presentada en la declaración primera complementaria del impuesto citado; además, los dividendos percibidos de P.M.I. Trading, Ltd. en moneda extranjera, no se registraron en la contabilidad con el tipo de cambio de la fecha en que se decretaron. Asimismo los dividendos cobrados provenientes de PMI Holdings, B.V., compañía residente en el extranjero, se acumularon como un ingreso fiscal no contable para efectos de la determinación de la base gravable del ISR; sin embargo, estos debieron estar sujetos a lo señalado en los artículos 176 y 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

15-9-90T9N-02-0499-08-001 Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria

Ante la Unidad de Responsabilidades de Petróleos Mexicanos, para que realice las investigaciones pertinentes y, en su caso, inicie el procedimiento administrativo correspondiente, por los actos u omisiones de los servidores públicos que en su gestión no comprobaron la aplicación de los donativos por 2,090,721.8 miles de pesos, 351,000.0 miles de pesos en efectivo, y 1,739,721.8 miles de pesos en especie, de conformidad con la cláusula cuarta de sus contratos de donación, debido a que la Gerencia de Responsabilidad y Desarrollo Social de Petróleos Mexicanos no proporcionó la comprobación de la aplicación de la donación.

2. Impuesto sobre la Renta de Regímenes Fiscales Preferentes.

Registro contable y presentación en la Cuenta Pública de Petróleos Mexicanos

El 31 de marzo de 2016, Petróleos Mexicanos (PEMEX) pagó 384,227.7 miles de pesos del Impuesto sobre la Renta (ISR) por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. De acuerdo con el artículo 176 del Título VI “De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales”, Capítulo I “De los Regímenes Fiscales Preferentes”, de la Ley del Impuesto sobre la Renta la cual establece que son sujetos de este impuesto los residentes en México que hayan obtenido ingresos en efectivo, bienes, servicios o crédito por las entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas. PEMEX fue sujeto de este impuesto debido a los ingresos por 112,149.5 miles de dólares, equivalentes a 1,929,700.4 miles de pesos de utilidad por la venta de acciones que realizó PMI Holdings, B.V., su compañía filial (con 100.0% de participación y control de PEMEX), residente en Amsterdam, Holanda, de las compañías TAG Norte Holding, S.R.L. de C.V., y TAG Pipelines Sur, S.R.L. de C.V. (ambas residentes en México) en las que PMI Holdings, B.V. tenía el 5.0% de participación.

Se comprobó que el ISR por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes se calculó sobre la utilidad generada por la venta de acciones, como sigue:

ISR POR INGRESOS SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES

Descripción	Utilidad
TAG Norte Holding, S.R.L. de C.V. (mdd)	45,547.0
TAG Pipelines Sur, S.R.L. de C.V. (mdd)	<u>66,602.5</u>
Total en miles de dólares	112,149.5
Tipo de cambio al cierre de diciembre 2015	<u>17.2065</u>
Total en miles de pesos	1,929,700.4
Tasa del ISR	<u>30.0%</u>
	ISR a pagar
	578,910.1
ISR retenciones por pagos al extranjero	<u>194,682.5</u>
ISR pagado por PEMEX por ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes	*384,227.6

FUENTE: Papel de trabajo de los ingresos por ganancias de capital elaborado por PMI para el pago del impuesto.
* La diferencia de 0.1 decimales se debió al redondeo a miles de pesos.

Cabe mencionar que al ISR por pagar de 578,910.1 miles de pesos se le acreditó el impuesto sobre la renta de retenciones por pagos al extranjero por 194,682.5 miles de pesos que pagó PMI Comercio Internacional, S.A. de C.V. (PMI), en su carácter de representante legal en México de PMI Holdings, B.V., al Servicio de Administración Tributaria (SAT) con declaración provisional del 7 de enero de 2016, en cumplimiento del artículo 161, párrafo sexto, del Título V “De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional” de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Se constató que la base gravable de este impuesto fueron los ingresos de la venta de acciones de TAG Norte Holding, S.R.L. de C.V., y TAG Pipelines Sur, S.R.L. de C.V. del 15 de diciembre de 2015, como sigue:

ISR RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO
(Miles de pesos)

Descripción	Utilidad		ISR pagado
TAG Norte Holding, S.R.L. de C.V.	790,659.5	^{1/}	79,065.9
TAG Pipelines Sur, S.R.L. de C.V.	<u>1,156,166.1</u>	^{2/}	<u>115,616.6</u>
Total	1,946,825.6		194,682.5

FUENTE: Papel de trabajo de los ingresos por ganancias de capital elaborado por PMI para el pago del impuesto.

NOTA ^{1/} El 7 de enero de 2016 PMI pagó un ISR del 10.0% sobre la utilidad de 45,547.0 miles de dólares (mdd), equivalentes a 790,659.5 miles de pesos (mdp) con tipo de cambio del 15 de diciembre de 2015.

NOTA ^{2/} El 7 de enero de 2016 PMI pagó un ISR del 10.0% sobre la utilidad de 66,602.5 mdd, equivalentes a 1,156,166.1 mdp con tipo de cambio del 15 de diciembre de 2015.

PEMEX informó que derivado del régimen de participación exentiva establecido en la legislación tributaria de Holanda y en virtud de haber tenido una participación del 5.0% en el capital de TAG Norte Holding, S.R.L. de C.V., y TAG Pipelines Sur, S.R.L. de C.V., PMI Holdings, B.V. gozó de una exención sobre las ganancias de capital resultantes, por lo que no pagó impuestos en el extranjero por la venta de las partes sociales; por lo cual de conformidad con el citado artículo 176, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes los que no están gravados en el extranjero.

El acreditamiento del ISR por 194,682.5 miles de pesos se realizó en cumplimiento del artículo 177, párrafo 16, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se verificó que, a diciembre de 2015, la provisión creada por PEMEX para este impuesto totalizó 384,227.6 miles de pesos, y se incluyó en el rubro "Cuentas por pagar a corto plazo" por 1,373,676,868.1 miles de pesos, que se presentó en el pasivo circulante del estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2015, de la Cuenta Pública de ese año.

También se verificó que la provisión del ISR por 384,227.6 miles de pesos, se incluyó en el rubro "Impuestos por pagar" por 3,849,112.8 miles de pesos, que se reportó en el estado de situación financiera de PEMEX al 31 de diciembre de 2015.

Dividendos cobrados

Esta partida se presentó como un ingreso fiscal no contable para efectos de la determinación de la base gravable del ISR. La inversión de PEMEX en acciones de empresas filiales y asociadas generó 12,840,528.9 miles de pesos, de los cuales 11,174,006.2 miles de pesos correspondieron a dividendos cobrados, y 113,230.2 miles de dólares, equivalentes a 1,666,522.7 miles de pesos, de la utilidad del ejercicio 2014 de Kot Insurance Company, AG, que PEMEX acumuló para efectos fiscales, de conformidad con el oficio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) del 20 de abril de 1993 el cual informó que PEMEX deberá acumular para efectos fiscales, durante cada ejercicio fiscal, la totalidad de las utilidades que hubiere generado durante el ejercicio fiscal inmediato anterior, inclusive cuando no se hubiere decretado el pago de dividendos.

Se comprobó que, en el ejercicio 2015 PEMEX cobró dividendos de tres de sus filiales por 11,174,006.2 miles de pesos, como sigue:

- PMI Holdings, B.V., filial con residencia en Amsterdam, Holanda, decretó dividendos en la asamblea de accionistas por 550,000.0 miles de dólares, equivalentes a 8,792,080.0 miles de pesos, con el tipo de cambio de 15.9856 del 22 de julio de 2015 y los entregó a PEMEX el 29 de julio de ese año. Esta operación no generó impuestos en Holanda, en cumplimiento del artículo 10, numeral 1, del “Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición e impedir la evasión en materia de impuestos sobre la renta” publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 31 de diciembre de 1994.
- KOT Insurance Company, AG, filial con residencia en Zurich, Suiza, decretó dividendos a PEMEX por 140,000.0 miles de francos suizos (CHF), equivalentes a 144,762.7 miles de dólares con tipo de cambio de 1.0340 del 3 de agosto de 2015 y 2,381,520.0 miles de pesos con tipo de cambio de 16.4512 del mismo día. Esta operación no generó impuestos en Suiza, en cumplimiento del artículo 10, numeral 2, inciso a.i, del “Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para evitar la doble imposición e impedir la evasión en materia de impuestos sobre la renta” publicado en el DOF el 24 de octubre de 1994 y se actualizó el 22 de diciembre de 2010.
- P.M.I. Trading, Ltd., filial residente en Irlanda con establecimiento permanente en México, decretó dividendos por 24.5 miles de dólares, equivalentes a 406.2 miles de pesos al tipo de cambio de 16.5784 del 1 de diciembre. En el acta de reunión general anual del 11 de septiembre de 2015 se resolvió distribuir y pagar a PEMEX dicho monto, el cual se recibió el 1 de diciembre del mismo año, por lo que no fueron valuados ni registrados con el tipo de cambio de 16.7773 del 11 de septiembre de 2015, en incumplimiento del párrafo 25, inciso d, de la Norma de Información Financiera B-15 denominada “Conversión de monedas extranjeras”, la cual señala que los ingresos deben convertirse al tipo de cambio histórico de la fecha de su devengamiento en el estado de resultado integral. La acción se emitió en el resultado número 1 de este informe.
- Es conveniente mencionar que los dividendos provenientes de esta filial estarán libres de ISR si provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN), la cual se integra por la Utilidad Fiscal Neta de cada ejercicio (resultado fiscal menos el ISR y las partidas no deducibles), disminuidas del importe de los dividendos pagados, de acuerdo a lo señalado en los estados financieros dictaminados de 2015.

Se constató que los dividendos cobrados por 12,840,122.7 miles de pesos, provenientes de compañías residentes en el extranjero, se acumularon como un ingreso fiscal no contable para efectos de la determinación de la base gravable del ISR; sin embargo, éstos también debieron estar sujetos a lo señalado en los artículos 176 y 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

- Artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta: *“Los residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, están obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en este Capítulo, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o*

indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero. Para los efectos de esta Ley, se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior al impuesto causado en México en los términos de este artículo por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una resolución, autorización, devolución, acreditamiento o cualquier otro procedimiento.”

- Artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. *“Para los efectos de este Capítulo, los ingresos a que se refiere el artículo 176 de esta Ley serán gravables para el contribuyente en el ejercicio en que se generen, de conformidad con lo dispuesto en los Títulos II o IV de esta misma Ley, según corresponda, en la proporción de su participación directa o indirecta promedio por día en dicho ejercicio en la entidad o figura jurídica extranjera que los perciba, aun cuando ella no se los distribuya al contribuyente.”*
- Los ingresos gravables a que se refiere este artículo se determinarán cada año de calendario y no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente.
- El impuesto se determinará aplicando la tasa prevista en el artículo 9 de esta Ley, al ingreso gravable, la utilidad fiscal o el resultado fiscal a que se refiere este artículo, según sea el caso.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX informo lo siguiente:

- P.M.I. Trading, Ltd., si bien es una entidad constituida en el extranjero, los ingresos obtenidos no deben de considerarse como sujetos del Régimen Fiscal Preferente (REFIPRE).
- Los ingresos por dividendos recibidos de KOT Insurance Company, AG se generaron en 2014, ejercicio en el que PEMEX era sujeto de otro régimen fiscal, por lo tanto no se consideran sujetos de REFIPRE.
- Los dividendos recibidos de PMI Holdings, B.V., con residencia en Holanda, no deben considerarse sujetos del REFIPRE toda vez que el sujeto que recibió el dividendo fue PEMEX, residente en México, quien cumplió con la obligación de acumularlos en términos del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y en caso de considerarlo adicionalmente como REFIPRE se habría efectuado una doble tributación.

Cabe señalar que a efecto de comprobar que dichos ingresos no están sujetos a un régimen fiscal preferente, se debe considerar lo señalado en la regla 3.19.8 del capítulo 3.19. “De los regímenes fiscales preferentes” de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, se deberá presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad extranjera, o con una certificación emitida por una firma internacional, en la que se acredite

que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75.0% del ISR que se causaría y pagaría en México.

Esta entidad de fiscalización Superior constató que el pago de estos dividendos no generó impuestos en Holanda, de acuerdo con el reporte anual de directores, ni en Suiza, según el dictamen de los estados financieros, por lo que les es aplicable el Título VI de los Regímenes Fiscales Preferentes; en consecuencia, PEMEX debió determinar los ingresos gravables previstos en el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el cual se dispone que no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente, y que el impuesto se determinará al aplicar al ingreso gravable la tasa establecida en el artículo 9 de esta ley.

Con motivo de la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el 22 de noviembre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX informó que los dividendos pagados por P.M.I. Holdings B.V. por 550,000.0 miles de dólares, no generaron pago de impuestos en Holanda. No obstante, esta operación no debe tipificarse como sujeta a un Régimen Fiscal Preferente (REFIPRE), de conformidad con el artículo 176, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual dispone lo siguiente:

“Para los efectos de esta Ley, se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda...”.

De lo anterior, se desprende que un ingreso está sujeto a un REFIPRE, si cumple con una de las dos características siguientes:

- a) No está gravado en el extranjero, o
- b) Está gravado con un ISR inferior al 75.0% del ISR que causaría y pagaría en México.

En el caso de los dividendos que P.M.I. Holdings B.V., pagó a Petróleos Mexicanos, en el régimen fiscal holandés los ingresos por dividendos están gravados a la tasa corporativa general del ISR de ese país, que es de 20.0% sobre los 200,000.0 euros de utilidad, y del 25.0% sobre la utilidad excedente de dicho límite. Si se considera la cuantía del dividendo en cuestión, se puede afirmar que la tasa de ISR holandés es del 25.0% es superior al 75.0% de la tasa del 30.0% aplicable en México, es decir, 22.5% (resultado de multiplicar 30.0% X 75.0%).

Asimismo, la legislación holandesa grava los dividendos, e incluye un régimen que releva el pago del ISR a empresas residentes en Holanda respecto de los dividendos que perciban de subsidiarias residentes en el extranjero, de los cuales detenten un mínimo del 5.0% de su capital, por lo cual no está sujeto al Régimen Fiscal Preferente, ya que en el régimen holandés los dividendos sí están sujetos a tributación. Asimismo, P.M.I. Norteamérica, S.A. de C.V., paga dividendos a P.M.I. Holdings B.V., provenientes de la CUFIN, lo cual significa que dichas utilidades estuvieron sujetas a tributación en México.

No obstante lo anterior, se concluye que si bien los ingresos por dividendos en Holanda están sujetos a una tasa impositiva del 25.0% sobre la utilidad excedente de 200.0 miles de euros de utilidad, estos recursos no son sujetos de ningún impuesto, por lo que se deben considerar

como ingresos proveniente de regímenes fiscales preferentes, de conformidad con el artículo 176, párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Además, en los estados financieros de PEMEX no se identificó que los dividendos que P.M.I. Norteamérica, S.A. de C.V. pagó a P.M.I. Holdigns B.V. provinieran de la CUFIN, por lo que la observación subsiste. La acción de esta observación está en el resultado núm. 1.

Respecto de los dividendos pagados por KOT Insurance Company en 2014, PEMEX siguió el tratamiento fiscal establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), mediante el oficio 341-247 del 20 de abril de 1993, en tanto los ingresos obtenidos en 2015 por medio del dividendo decretado por KOT no son sujetos de ISR bajo el REFIPRE, debido a que están exceptuados cuando la entidad por la cual se obtiene el ingreso, realiza actividades empresariales (en términos del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación) como el reaseguro.

Por otro lado, de acuerdo con el artículo 16, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, entenderán como actividades empresariales, entre otras, “Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter...”. En el artículo 75, fracción XVI del Código de Comercio se consideran como acto de comercio “Los contratos de seguros de toda especie”.

Por lo anterior, se determinó que los ingresos por dividendos pagados a PEMEX por Kot Insurance Company no provienen de regímenes fiscales preferentes, por lo que la observación se solventa.

15-6-90T9N-02-0499-01-002 **Recomendación**

Para que Petróleos Mexicanos implemente procedimientos de control en la valuación de moneda extranjera para que cuando sus empresas filiales decreten dividendos, se registren y cobren al tipo de cambio de la fecha en que se decretaron.

3. Conciliación contable-fiscal de Pemex Gas y Petroquímica Básica

Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB), actualmente Pemex Transformación Industrial (PTRI), presentó en la declaración normal del 2015, por 5,835,637.5 miles de pesos de la base gravable para determinar el Impuesto sobre la Renta (ISR) y 5,622,756.0 miles de pesos en la declaración complementaria cifras que coincidieron con las presentadas en la conciliación contable-fiscal, como sigue:

CONCILIACIÓN CONTABLE FISCAL DE PGPB, 2015
(Miles de pesos)

Descripción	Parcial	Total
Pérdida neta		-1,575,469.9
Más: <i>Ingresos fiscales no contables</i>		
Anticipos de clientes ejercicio 2015	316,838.8	
Ingresos por dividendos	<u>363,828.7</u>	
<i>Total de Ingresos fiscales no contables</i>		680,667.5
Más: <i>Deducciones contables no fiscales</i>		
Depreciación contable	6,180,799.4	
Gastos no deducibles	175,721.9	
Costo contable de activos fijos	42,609.0	
Balanceo en 2015	267,823.2	
Otros (reservas de sueldos y salarios, fondos de pensiones, cuentas incobrables, juicios y litigios)	<u>9,263,349.8</u>	
<i>Total de Deducciones contables no fiscales</i>		15,930,303.3
Menos: <i>Deducciones fiscales no contables</i>		
Ajuste anual por inflación deducible	369,868.8	
Deducción de inversiones	4,415,778.5	
Otras (costo fiscal, seguros, amortización y pago a jubilados)	<u>868,097.3</u>	
<i>Total de Deducciones fiscales no contables</i>		5,653,744.6
Menos: <i>Ingresos contables no fiscales</i>		
Anticipos de clientes ejercicio 2014	241,151.8	
Método de participación	1,257,989.4	
Balanceo de los ejercicios a 2014	2,022,796.5	
Otros (cancelación de reservas de cuentas incobrables, juicios y litigios, y activos obsoletos)	<u>237,062.6</u>	
<i>Total de Ingresos contables no fiscales</i>		<u>3,759,000.3</u>
Utilidad fiscal		5,622,756.0

FUENTE: Anexo de la contable-fiscal de las declaraciones complementaria del ejercicio 2015 de PGPB.

También se verificó que las partidas que se integraron en la conciliación contable-fiscal como partidas contables no fiscales coincidieron con los registros contables y las clasificadas como partidas fiscales no contables se acumularon o dedujeron de conformidad con la normativa, excepto por lo siguiente:

Balanceo de los ejercicios a 2014

Los 2,022,796.5 miles de pesos de la partida de balanceo se disminuyeron en la conciliación como un ingreso contable no fiscal. PGPB informó que debido al desabasto de gas natural en

el mercado nacional ocurrieron desbalances que provocaron alertas críticas en el Sistema de Transporte Nacional Integrado (STNI), por lo que solicitó permiso a la Comisión Reguladora de Energía (CRE) para cobrar una tarifa denominada “Ajuste por Balanceo”, a fin de recuperar los costos y servicios asociados con la importación de gas natural licuado, y trasladar estos costos al consumidor final. Al respecto, la CRE aprobó y emitió las resoluciones núms. RES/011/2013 “Resolución por la que la CRE aprueba el esquema de ajuste a las tarifas por erogaciones extraordinarias para hacer frente a desbalances en el sistema de transporte nacional integrado”, del 17 de enero de 2013, y la RES/063/2013 “Resolución por la que la CRE aprueba la propuesta de PGPB de los términos generales para la compra, entrega y recepción de gas natural licuado para balanceo en el sistema de transporte nacional integrado”, del 21 de febrero de 2013. El ajuste por balanceo se actualizó en forma trimestral por las tarifas autorizadas por la CRE.

PGPB informó que el objetivo de la tarifa fue recuperar los costos y alcanzar el punto de equilibrio. Sin embargo, al cierre de 2014, los ingresos superaron este punto por 2,022,796.5 miles de pesos, los cuales tenían que devolverse al consumidor final mediante un ajuste, por lo cual se creó una provisión que disminuyó los ingresos y generó una cuenta por pagar al cliente. Dicha provisión se ajusta cada trimestre al punto en el cual PTRI habrá recuperado los costos por la importación de gas natural licuado.

Se constató que la partida de balanceo de los ejercicios de 2014 y 2013 por 2,022,796.5 miles de pesos, se dedujo en la conciliación contable-fiscal de PGPB, en cumplimiento de la normativa.

Depreciación

El 31 de marzo de 2016, PGPB informó que las inversiones en propiedades, plantas y equipo se registraron al costo de adquisición o construcción, y que lo calcula a partir del mes siguiente al que entran en operación los activos mediante el método de línea recta, con base en la vida útil estimada de los activos.

Se constató que la partida de depreciación contable por 6,180,799.4 miles de pesos, se presentó en la nota 11 de los estados financieros dictaminados al 31 de octubre de 2015 y se integró en la conciliación contable fiscal como una deducción contable no fiscal que no se consideró para efectos del pago del ISR.

En cuanto a la partida de depreciación fiscal por 4,415,778.5 miles de pesos, que se presentó como una deducción fiscal no contable y se dedujo para determinar la base del ISR, PGPB no proporcionó la desagregación de la depreciación ni el soporte documental, por lo cual no se verificó la aplicación de los porcentajes de depreciación previstos en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, en consecuencia, no se tuvieron los elementos para verificar el cálculo de la deducción en la base gravable del impuesto.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX proporcionó las “Cédulas de la depreciación fiscal de activos fijos-octubre 2015”, en el que se observó que PGPB aplicó los porcentajes de depreciación y amortización de conformidad con los artículos 33, 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como sigue:

DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN FISCAL DE PGPB

Tipo de activo	Total de la depreciación y amortización fiscal (Miles de Pesos)	Porcentaje de depreciación y amortización fiscal
Edificios	157,081.9	5.0
Plantas	2,137,837.7	10.0
Ductos	1,747,525.6	10.0
Mobiliario y Equipo	262,084.9	10.0
Equipo de Telecomunicaciones	25,747.2	10.0
Equipo de Cómputo	24,239.6	30.0
Equipo de Transporte Terrestre	61,169.0	25.0
Equipo de Transporte Marítimo	<u>91.1</u>	6.0
Total	<u>4,415,777.0</u>	

FUENTE: Papel de trabajo del cálculo de la depreciación fiscal a octubre de 2015, proporcionado por PGPB, lista de cuentas de contabilidad vigente a partir del 01-01-2015 y Ley del Impuesto sobre la Renta.

En conclusión, PGPB calculó la depreciación y amortización fiscal de los activos de conformidad con las tasas autorizadas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

4. Declaraciones normal y complementaria de Pemex Gas y Petroquímica Básica.

Registro contable y presentación en la Cuenta Pública

Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB), actual Pemex Transformación Industrial (PTRI), pagó 1,750,691.3 miles de pesos del Impuesto sobre la Renta (ISR), correspondiente al periodo del 1 de enero al 31 de octubre de 2015, en la declaración normal, y se acreditaron en la declaración complementaria, así como el impuesto retenido al contribuyente por 3.0 miles de pesos, de los intereses en cuentas de cheques, y el impuesto pagado en el extranjero por 1,006.9 miles de dólares, equivalentes a 17,325.2 miles de pesos, que generaron un ISR a favor por 81,192.7 miles de pesos, como sigue:

ISR PAGADO POR PGPB DEL EJERCICIO FISCAL 2015 (Miles de pesos)

Descripción	Declaración normal ^{1/}	Declaración complementaria ^{2/}
Ingresos acumulables	234,307,279.1	235,038,603.5
Menos: Deducciones autorizadas	<u>228,471,641.6</u>	<u>229,415,847.5</u>
Utilidad fiscal	5,835,637.5	5,622,756.0
Por: Tasa	<u>30.0%</u>	<u>30.0%</u>
ISR del ejercicio	1,750,691.3	1,686,826.8
Menos: Impuesto retenido al contribuyente	0.0	3.0
Impuesto acreditable pagado en el extranjero	0.0	17,325.2
Monto pagado con anterioridad	<u>0.0</u>	<u>1,750,691.3</u>
Total ISR anual por pagar (a favor)	1,750,691.3	(81,192.7)

FUENTE: Determinación del ISR de las declaraciones de PGPB del ejercicio 2015, normal y complementaria.

NOTA ^{1/}: La declaración normal se presentó el 28 de enero de 2016.

NOTA ^{2/}: La declaración complementaria se presentó el 3 de julio de 2016.

El cambio de las cifras presentadas en la declaración normal del ejercicio 2015 correspondió al registro de los dividendos recibidos de entidades en el extranjero y la pérdida en la valuación de acciones, que disminuyeron la base de cálculo del ISR. Por lo anterior, se constató que en el estado de resultados presentado en las declaraciones normal y complementaria se modificaron principalmente las partidas “Pérdida cambiaria”, “Otros productos nacionales” y “Utilidad en participación subsidiaria”, como sigue:

PARTIDAS MODIFICADAS EN LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA DE PGPB
(Miles de pesos)

Descripción	Declaración normal	Declaración complementaria	Variación
Pérdida cambiaria	68,210,703.4	68,212,834.1	-2,130.7
Otros productos nacionales	3,990,190.4	2,567,900.6	1,422,289.8
ISR	1,584,185.6 ^{1/}	1,839,021.3	-254,835.7
Utilidad en participación subsidiaria	0.0	1,257,989.4	-1,257,989.4

FUENTE: Estado de resultados de las declaraciones normal y complementaria de PGPB del ejercicio 2015.

NOTA ^{1/}: Monto que difiere con el monto pagado de ISR en la declaración normal por 1,750,691.3 miles de pesos, debido a que en esta partida también se incluyó la provisión del ISR diferido por 682,670.0 miles de pesos (que se canceló en la declaración complementaria) y un saldo en la provisión del ISR por -427,834.3 miles de pesos.

PGPB informó que las variaciones se debieron a lo siguiente:

- La variación en el rubro “Pérdida cambiaria” por 2,130.7 miles de pesos, correspondió al tipo de cambio del cierre de octubre de 2015.
- La diferencia por 1,422,289.8 miles de pesos resultó de la participación en las subsidiarias que debió presentarse en el rubro “Utilidad en participación subsidiaria”, pero en la declaración normal se presentó en el rubro “Otros productos nacionales”. La diferencia por 164,300.4 miles de pesos, respecto de la utilidad en participación subsidiaria por 1,257,989.4 miles de pesos, se debió a la pérdida en la valuación de las acciones de Mex Gas Cogeneración (MGC), originada en el decreto de dividendos realizada por Mex Gas Internacional, S.L. (MGI) el 22 de octubre de 2015 a PGPB por 18,603.2 miles de euros, equivalentes a 338,967.2 miles de pesos, mediante la entrega y transmisión de la totalidad de las participaciones sociales de MGC. Al valuar las acciones mediante el método de participación se obtuvieron 174,666.8 miles de pesos. Se verificó que el valor de las acciones por 174,666.8 miles de pesos se presentaron en el estado de situación financiera al 31 de octubre de 2015, en un rubro denominado “Activos disponibles para transferencia”, ya que según la nota 8 de los estados financieros de PGPB, estas acciones se transferirían a Petróleos Mexicanos (PEMEX) en noviembre de 2015, por conducto de PTRI; sin embargo, se transfirieron a Pemex Cogeneración y Servicios.

Además, se constató que el 20 de enero de 2016 MGI pagó 930.2 miles de euros del impuesto en el extranjero (el 5.0% del pago de dividendos por 18,603.2 miles de euros), equivalentes a 1,006.9 miles de dólares (con tipo de cambio promedio de 1.0825 de enero de 2016) que al tipo de cambio del 30 de diciembre de 2015 de 17.2065, generaron un

impuesto acreditable pagado en el extranjero por 17,325.2 miles de pesos, presentados en la declaración complementaria.

- La variación por 254,835.7 miles de pesos, representa un importe neto por la cancelación del impuesto diferido del ISR por 682,670.0 miles de pesos, y un aumento en la provisión para el pago de este impuesto por 427,834.3 miles de pesos.

Por último, se verificó que el 31 de octubre de 2015 se creó la provisión para este impuesto por 1,750,691.3 miles de pesos, monto que se modificó a 1,839,021.3 miles de pesos por la declaración complementaria, y se incluyeron en los 4,037,431.0 miles de pesos del rubro “Impuestos y Derechos por pagar” del Estado de Situación Financiera al 31 de octubre de 2015 y en la partida de “Cuentas por Pagar a Corto Plazo” por 18,950,097.0 miles de pesos del Estado de Situación Financiera al 31 de octubre de 2015 de la Cuenta Pública del mismo año. Asimismo, el impuesto de la declaración normal del ejercicio 2015 se enteró el 28 de enero de 2016 a la Tesorería de la Federación (TESOFE), en cumplimiento del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

5. Cuenta de Capital de Aportaciones (CUCA)

El artículo 78, párrafo diez, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que para determinar el capital de aportación actualizado, las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital y las primas netas por la suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, y se disminuirá con las reducciones de capital.

Al 31 de diciembre de 2015, el monto de la CUCA de Petróleos Mexicanos (PEMEX) totalizó 155,222,462.6 miles de pesos, que incluyeron 10,222,462.6 miles de pesos de los certificados de aportación patrimonial “A”, que constituyó su patrimonio permanente, así como 65,000,000.0, 20,000,000.0 y 60,000,000.0 miles de pesos de las aportaciones patrimoniales de 2013, 2014 y 2015.

Se constató que las aportaciones patrimoniales en la CUCA se registraron en cuentas de orden el 31 de diciembre de 2015 a su valor histórico, en incumplimiento del artículo 78, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por lo que corresponde a PGPB al 31 de octubre de 2015, el monto de la CUCA totalizó 43,972,855.9 miles de pesos, que incluyeron 19,085,923.2 miles de pesos de certificados de aportación patrimonial a organismos, y 24,886,932.7 miles de pesos de su revaluación.

Se constató que el monto de la CUCA de 2015 se registró en forma extemporánea el 18 de julio de 2016, en incumplimiento del oficio de instrucción de la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX del 15 de diciembre de 2014.

Pemex Transformación Industrial (PTRI) informó que “la CUCA tiene la finalidad y aplicación fiscal para que en el caso de determinar la distribución de las utilidades a integrantes de las personas morales (accionistas), quienes mediante sus aportaciones constituyeron un capital social conformado por la suscripción de acciones, con el fin de determinar el pago o no del impuesto; dicha situación no coincidió estrictamente con PTRI, ya que ésta se constituyó a partir de un patrimonio (bienes, derechos y obligaciones), pero no de un capital social, y sin

que éste sea susceptible de distribuir entre los integrantes de PTRI. No obstante, esta empresa cuenta con los datos para mostrar los montos que integrarían esa cuenta fiscal.”

En conclusión, se detectaron inconsistencias en el cálculo y registro de la CUCA entre PEMEX, PGPB y PTRI, ya que PEMEX calculó la cuenta con valores de las aportaciones patrimoniales históricos y la registró el 31 de diciembre de 2015; en tanto, PGPB la determinó con valores de las aportaciones patrimoniales revaluados y la registró el 18 de julio de 2016, y para el caso de PTRI no efectuó el registro.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX remitió copia del memorándum normativo número DCF-SUCOFI-GFC-SPNF-54-2016 del 25 de octubre de 2016 con el que instruyó a sus empresas productivas subsidiarias la obligación de realizar el cálculo de la CUCA y los elementos que deben considerar, por lo que la observación se solventó.

6. Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)

La CUFIN registra las utilidades acumuladas por las que se pagó el Impuesto sobre la Renta (ISR), con el derecho de ser distribuidas entre los socios o accionistas sin que se cause impuesto por su distribución. Por lo cual de conformidad con el artículo 77, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta.

El 21 de junio de 2016, la Gerencia Fiscal de Petróleos Mexicanos (PEMEX) informó que no calculó la CUFIN, ya que en el ejercicio 2015 obtuvo pérdida fiscal.

Por otro lado al 31 de octubre de 2015 la CUFIN de Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB) se integró como sigue:

CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA DE PGPB, 2015
(Miles de pesos)

Concepto	Monto declaración complementaria del ISR
Utilidad fiscal del ejercicio	5,622,756.0
Menos:	
ISR pagado	1,686,826.8
Partidas no deducibles, excepto provisiones y reservas.	163,219.4
CUFIN total del ejercicio	3,772,709.8

FUENTE: Papel de trabajo “Determinación de la CUFIN 2015” proporcionado por PGPB.

Se compararon las cifras de la CUFIN con la declaración complementaria presentada el 3 de julio de 2016, sin que se determinaran diferencias.

Se constató que PGPB registró el monto de la CUFIN el 18 de julio de 2016, en incumplimiento del artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y del oficio de instrucción de la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX del 15 de diciembre de 2014, en donde se solicitó que de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes están obligados a llevar una cuenta de utilidad fiscal neta y una cuenta de capital de aportación, y debido a que carecían de la definición puntual de la integración de los saldos iniciales que se utilizarían para

determinarlas, la citada dirección solicitó que se considerara en su contabilidad la apertura de las cuentas de orden para tener el control de los saldos respectivos en el ejercicio 2015.

Asimismo, Pemex Transformación Industrial (PTRI) informó que la constitución de la CUFIN tiene como finalidad la distribución de utilidades a sus accionistas, quienes por medio de sus aportaciones constituyeron el capital social, situación que no es estrictamente coincidente con PTRI, toda vez que se constituyó a partir de un patrimonio y no de un capital social, y sin ser susceptible de distribuir utilidades.

De lo anterior, se concluyó que PGPB registró la CUFIN el 18 de julio de 2016, y PTRI la omitió.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX remitió copia del memorándum normativo número DCF-SUCOFI-GFC-SPNF-53-2016 del 26 de octubre de 2016 con el que instruyó a sus empresas productivas subsidiarias la obligación de realizar el cálculo de la CUFIN y el procedimiento para su determinación, por lo que la observación se solventó.

7. Ajuste anual por inflación

El ajuste anual por inflación es el reconocimiento de los efectos inflacionarios en las operaciones de créditos y deudas de una persona moral y que, de conformidad con el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se debe determinar al cierre de cada ejercicio; consiste en comparar los saldos mensuales de los créditos (derechos que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario) con los saldos promedios de las deudas (obligaciones en numerario pendiente de cumplimiento). El resultado neto se multiplica por el factor de ajuste anual, de lo que resulta la deducción por inflación que podrá realizar la entidad o, en su caso, el ingreso que deberán acumular al cierre de cada ejercicio.

Petróleos Mexicanos (PEMEX)

PEMEX generó un ajuste por inflación acumulable de 6,217,239.6 miles de pesos, que integró a sus ingresos fiscales no contables para calcular el Impuesto sobre la Renta (ISR).

Se cotejaron las cifras que integraron el promedio de créditos y deudas del cálculo del ajuste inflacionario de febrero y junio de 2015, con las registradas y reportadas en las balanzas de comprobación al cierre de esos meses, y se determinaron diferencias en el tipo de cambio con el que se valoraron las partidas en moneda extranjera, ya que en la balanza de comprobación se calcularon con el tipo de cambio del último día del mes y las del ajuste anual cuando el primer día del mes fue inhábil se valoraron con el tipo de cambio de los primeros días hábiles del mes, en incumplimiento de la normativa.

Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB)

PGPB generó un ajuste por inflación deducible de 369,868.8 miles de pesos, que se integró en las deducciones fiscales no contables para calcular el ISR.

Se compararon los montos que integraron el promedio de los créditos y las deudas del cálculo del ajuste inflacionario de abril y septiembre de 2015, con las registradas y reportadas en las balanzas de comprobación al cierre de ambos meses, y en las cuentas en moneda extranjera, se valoraron con el tipo de cambio del último día del mes, y las del ajuste anual, cuando el primer día del mes fue inhábil utilizó los tipos de cambio publicados con anterioridad al día

en que se causaron los créditos y las deudas, de conformidad con el artículo 44, párrafo último de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Además, se comparó el tipo de cambio utilizado por PEMEX y PGPB para calcular el ajuste anual por inflación, con los tipos de cambio publicados por el Banco de México (BANXICO) en el Diario Oficial de la Federación (DOF), con los resultados siguientes:

- En los casos en los que el primer día del mes fue inhábil y BANXICO no publicó información en el DOF, PEMEX utilizó los tipos de cambio del 2 de enero, 3 de febrero, 2 de marzo, 4 de mayo, 3 de agosto y 3 de noviembre de 2015, pero debió aplicar el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causaron los créditos y las deudas, de conformidad con la normativa.
- PGPB valuó correctamente los créditos y las deudas en moneda extranjera de acuerdo con el artículo 44, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- La Gerencia Fiscal de la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX instruyó a sus organismos subsidiarios (actualmente empresas productivas del Estado subsidiarias) que a partir del 1 de enero de 2015 debían conformar las cédulas y soportes del cálculo del ISR, de conformidad con la “Guía del Impuesto sobre la Renta”, en el numeral 6 del apartado V.2 denominado “Ajuste anual por inflación” contiene una liga en la intranet de PEMEX para que los usuarios consulten los tipos de cambio, no obstante se constató que en la determinación de tipos de cambio no se consideró lo establecido en la normativa.

En conclusión, se aplicó de manera inconsistente el tipo de cambio para valorar la moneda extranjera cuando el primer día del mes fue inhábil por lo que BANXICO no publicó información en el DOF; PGPB utilizó los tipos de cambio publicados con anterioridad al día en que se causaron los créditos y las deudas, mientras que PEMEX aplicó los de los primeros días hábiles del mes, en incumplimiento de la normativa. Además, los tipos de cambio publicados en la liga de la intranet que proporcionó la Gerencia Fiscal de la Dirección Corporativa de Finanzas de PEMEX no se ajustaron a la normativa.

Con motivo de la presentación de resultados y observaciones preliminares, el 31 de octubre de 2016, la Gerencia Fiscal Central de PEMEX remitió copia del memorándum normativo número DCF-SUCOFI-GFC-SPNF-52-2016 del 26 de octubre de 2016 con el que instruyó a sus empresas productivas subsidiarias la metodología para aplicar el tipo de cambio en valuación de deudas y créditos del ajuste anual por inflación. Asimismo, se comprobó que el efecto por el uso del tipo de cambio correcto en el cálculo del ajuste anual por inflación de PEMEX fue del 0.09% para el promedio de créditos, de -0.04% para la promedio de deudas y de -0.89% para el ajuste por inflación acumulable, porcentajes que no fueron representativos. Por lo que la observación se solventó.

Resumen de Observaciones y Acciones

Se determinó(aron) 6 observación(es), de la(s) cual(es) 4 fue(ron) solventada(s) por la entidad fiscalizada antes de la integración de este informe. La(s) 2 restante(s) generó(aron): 2 Recomendación(es), 1 Promoción(es) del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal y 1 Promoción(es) de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria.

Dictamen

El presente dictamen se emite el día 24 de noviembre de 2016, fecha de conclusión de los trabajos de auditoría, la cual se practicó sobre la información proporcionada por la entidad fiscalizada y de cuya veracidad es responsable. Con base en los resultados obtenidos en la auditoría practicada, cuyo objetivo fue fiscalizar la gestión financiera para comprobar que la determinación del impuesto, su registro en la contabilidad y presentación en la Cuenta Pública se efectuaron de conformidad con las disposiciones legales y normativas, y específicamente respecto de la muestra revisada que se establece en el apartado relativo al alcance, se concluye que, en términos generales, Petróleos Mexicanos (PEMEX) no cumplió con las disposiciones legales y normativas aplicables en la materia, entre cuyos aspectos observados destacan los siguientes:

- Otorgó donativos por 2,090,721.8 miles de pesos, 351,000.0 miles de pesos se entregaron en efectivo, y 1,739,721.8 miles de pesos en especie, que no fueron deducibles debido a que PEMEX no tuvo utilidad fiscal para aplicar el porcentaje de deducibilidad que permite el artículo 27, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Además, PEMEX no proporcionó los acuses de recibo de los citados donativos.
- Los dividendos cobrados por 8,792,080.0 miles de pesos de PMI Holdings, B.V., compañía residente en el extranjero, se acumularon como un ingreso fiscal no contable para la determinación de la base gravable del ISR, los cuales debieron declararse por separado y no formar parte de la base gravable.

Apéndices*Procedimientos de Auditoría Aplicados*

1. Verificar que la conciliación contable-fiscal y la base gravable para el pago del Impuesto sobre la Renta se determinó de conformidad con la normativa.
2. Comprobar que los ingresos acumulables y no acumulables fueron calculados de conformidad con la normativa.
3. Constatar que las deducciones autorizadas y las partidas no deducibles se incluyeron en la base gravable de acuerdo con la normativa.
4. Verificar el cálculo y determinación de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta y la Cuenta de Capital de Aportaciones.
5. Constatar que el ajuste anual por inflación se calculó de acuerdo con la normativa.
6. Verificar que el registro del Impuesto sobre la Renta y su presentación en la Cuenta Pública de 2015 cumplieron la normativa.

Áreas Revisadas

Las gerencias de Contabilidad Central, Fiscal Central y Contabilidad Transformación Industrial, la cual inició operaciones el 1 de noviembre de 2015, adscritas a la Subdirección de Contabilidad y Fiscal de Petróleos Mexicanos, y la Gerencia de Recursos Financieros,

perteneciente a la Subdirección de Administración y Finanzas de PGPB, que operó hasta el 31 de octubre de 2015.

Disposiciones Jurídicas y Normativas Incumplidas

Durante el desarrollo de la auditoría practicada, se determinaron incumplimientos de las leyes, reglamentos y disposiciones normativas que a continuación se mencionan:

1. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria: Art. 1, Par. 2;
2. Ley General de Contabilidad Gubernamental: Art. 33; 34; 42;
3. Ley del Impuesto Sobre la Renta: Art. 176; 177;
4. Otras disposiciones de carácter general, específico, estatal o municipal: Norma de Información Financiera B-15 "Conversión de monedas extranjeras", Par. 25, Inc. d;

Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental: Revelación Suficiente, Devengo Contable.

Fundamento Jurídico de la ASF para Promover Acciones

Las facultades de la Auditoría Superior de la Federación para promover las acciones derivadas de la auditoría practicada encuentran su sustento jurídico en las disposiciones siguientes:

Artículo 79, fracción II, párrafos tercero y quinto, y fracción IV, párrafos primero y penúltimo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículos 6, 12, fracción IV; 13, fracciones I y II; 15, fracciones XIV, XV y XVI; 29, fracción X; 32; 39; 49, fracciones I, II, III y IV; 55; 56, y 88, fracciones VIII y XII, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 2009, en relación con los Transitorios PRIMERO y CUARTO del Decreto por el que se expide la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación; y se reforman el artículo 49 de la Ley de Coordinación Fiscal, y el artículo 70 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016.

Comentarios de la Entidad Fiscalizada

Es importante señalar que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada para aclarar o justificar los resultados y las observaciones presentadas en las reuniones fue analizada con el fin de determinar la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares determinadas por la Auditoría Superior de la Federación, y que se presentó a esta entidad fiscalizadora para los efectos de la elaboración definitiva del Informe del Resultado.