UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO

FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO

MAESTRIA EN FISCAL

TESIS

"EL IMPACTO DE LA AUDITORIA ELECTRONICA FISCAL PARA OPTIMIZAR LA RECAUDACION DE IMPUESTOS EN MEXICO"

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:

MAESTRO EN FISCAL

PRESENTA

L.C. JUAN JESUS ROSALES CORTES

DIRECTOR DE TESIS

JOSE LUIS CHÁVEZ CHÁVEZ

DOCTOR EN CIENCIAS DE LO FISCAL

Morelia, Michoacán, Agosto 2017

Para Araceli y Macario,

Mis padres.

INDICE

ABSTRACT 4

RESUMEN 5

INTRODUCCION 7

CAPITULO I ASPECTOS METODOLOGICOS 11

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA 11
1.2 PROBLEMATIZACIÓN 11
1.3 HIPÓTESIS 12
1.4 OBJETIVOS GENERALES 12
1.5 OBJETIVOS ESPECÍFICOS 13
1.6 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN 13
1.7 CUADRO DE CONGRUENCIAS METODOLÓGICAS 14
1.8 JUSTIFICACIÓN 15
1.9 MATERIALES A UTILIZAR EN LA INVESTIGACIÓN 17
1.10 TIPO DE INVESTIGACIÓN 18

CAPITULO II MARCO TEORICO CONCEPTUAL 19

2.1 LA REVISIÓN ELECTRÓNICA 19
2.1.1 CONCEPTO 20
2.1.2 ANTECEDENTES 22
2.1.3 EFECTOS 30
2.1.4 ASPECTOS FISCALES 31
2.2. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO 37
2.2.1 LOS INGRESOS DEL ESTADO 40
2.2.2 CLASIFICACIÓN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA 42
2.2.3 EL GASTO PÚBLICO 44
2.2.4 ÓRGANOS FACULTADOS 47
2.3 LA OBLIGACIÓN FISCAL 53
2.3.1 CONCEPTO 53
2.3.2 FASES FUNDAMENTALES 54
2.3.3 EL OBJETO DEL TRIBUTO 56
2.3.4 EL HECHO GENERADOR 57
2.3.5 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL 59
2.3.6 BASE DEL TRIBUTO 61
2.3.7 CUOTA TRIBUTARIA 62
2.3.8 ÉPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL 64
2.4 LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA 67
2.4.1 EL SUJETO ACTIVO 67
2.4.2 EL SUJETO PASIVO 69
2.5 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS 72

CAPITULO III ASPECTOS FISCALES 75

3.1 ACTIVIDADES O ACTOS OBJETO DE UNA REVISIÓN 75
3.2 OBLIGACIONES DE LA AUTORIDAD FISCAL 84
3.2.1 ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE 85
3.2.2 REALIZACIÓN DE PROGRAMAS DE PREVENCIÓN Y RESOLUCIÓN DE PROBLEMAS DEL CONTRIBUYENTE 86
3.2.3. EFECTUAR RECORRIDOS, INVITACIONES Y CENSOS ASÍ COMO PROMOVER SU INCORPORACIÓN VOLUNTARIA O ACTUALIZACIÓN DE DATOS 87
3.2.4 DIFUNDIR SUS CRITERIOS 87
3.2.5 PUBLICACIÓN DE LOS SERVICIOS QUE BRINDA LA AUTORIDAD FISCAL 89
3.2.6 ATENCIÓN DE LAS CONSULTAS 94
2.3.7 DAR RESPUESTA A INSTANCIAS O PETICIONES DE LOS PARTICULARES 95
3.3 FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL 96
3.3.1 FACULTAD PARA SOLICITAR DATOS, INFORMES Y DOCUMENTOS 98
3.3.2 FACULTAD DE VERIFICACIÓN DE DATOS 98
3.3.3 FACULTADES DE COMPROBACIÓN 99
3.3.4 OBSTÁCULOS AL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN 101
3.4 DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO 101
3.5 ENVÍO DE CONTABILIDAD ELECTRÓNICA 104
3.6 GENERALIDADES DE LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA 112
3.7 PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN ELECTRÓNICA 119
3.8 CONCILIACION DE INFORMACIÓN AUTORIDAD-CONTRIBUYENTE 126
3.9 MEDIOS LEGALES EMPLEADOS POR LOS CONTRIBUYENTES 127
3.9.1 ACUERDOS CONCLUSIVOS 128
3.9.2 RECURSO DE REVOCACIÓN EN LÍNEA 132

CONCLUSION 140

BIBLIOGRAFIA 149

ANEXOS 153

ABSTRACT

The need for the state to meet public spending over time has increased through the organs that help in the collection function has created mechanisms to increase this rate, thus avoiding illegal practices of taxpayers.

The development of this research was based on the hypothesis to test the new tools created by the authority will be useful to verify that each taxpayer is fully complying with their tax obligations.

Thereupon, it is necessary to disclose the function that the tax authority in the financial activity of the state and how taxes are applied to public services. Significantly enforcing its taxes lawmakers should establish and justify the legal framework surrounding them respecting constitutional principles.

One of the new resources that the authority has is the electronic review, which will start from the information you uploaded in their databases without the authority to use its power of inspection, to the moment that differences found in your information the taxpayer is notified.

The power of inspection that the authority has in an electronic review must be made known through the law, so that no additional documentation is required, or, in the worst case, the authority abuse this right. Similarly, it must be stated that through the tax mailbox will be the only channel of information to be used for the authority and the taxpayer provides data, documents, clarifications or means of defense.

In fulfilling its obligations the authority must disclose the means of defense may choose to use if you do not agree with the information contained in electronic reviews.

RESUMEN

La necesidad que tiene el Estado para satisfacer el gasto público con el paso del tiempo ha ido incrementando y a través de los órganos que lo auxilian en la función de recaudación ha creado mecanismos para aumentar esta tasa, evitando así las prácticas ilegales de los contribuyentes.

Este trabajo de investigación para su desarrollo se apoyó en el establecimiento de una hipótesis encaminada a probar si las nuevas herramientas creadas por la autoridad serán de utilidad para verificar que cada uno de los contribuyentes está cumpliendo totalmente con sus obligaciones fiscales.

Luego entonces, resulta necesario dar a conocer la función que tiene la autoridad fiscal en la actividad financiera del estado y la manera en que los impuestos se aplican en servicios públicos. Cabe resaltar que para hacer exigibles los impuestos los legisladores deben fundar y motivar el marco legal que les rodea respetando los principios constitucionales.

Uno de los recursos novedosos que tiene la autoridad es la revisión electrónica, la cual iniciara a partir de la información que tendrá en sus bases de datos sin que la autoridad utilice sus facultades de comprobación, hasta el momento en que por diferencias encontradas en su información sea notificado el contribuyente.

Las facultades de comprobación que tendrá la autoridad en una revisión electrónica se deben dar a conocer a través de la ley para que no se exija documentación adicional o en el peor de los casos la autoridad abuse de este derecho. De igual manera se debe precisar que a través del buzón tributario será el único canal de información que se utilizará para que la autoridad y el contribuyente proporcionen datos, documentos, aclaraciones o medios de defensa.

En cumplimiento de sus obligaciones la autoridad debe dar a conocer los medios de defensa que podrá optar por utilizar en caso de no estar de acuerdo con la información contenida en las revisiones electrónicas.

Palabras Clave: Recaudación, Fiscal, Impuestos, Revisiones ,Electrónicas

INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación se enfoca a verificar si los procedimientos que utilizará la autoridad con la implementación de la revisión electrónica serán de ayuda para aumentar la recaudación fiscal con un costo menor y facilitándole la exigencia de los impuestos.

Con relación a la recaudación fiscal se tiene que definir la actividad financiera que tiene el estado en sus funciones de: obtención, manejo y aplicación de los recursos, atendiendo a la obtención de los recursos la autoridad debe especificar los requisitos legales de los impuestos que son el objeto, sujeto, base, cuota o tarifa y época de pago.

En caso de que el contribuyente no aporte lo que la autoridad espera de cada uno, se tiene que recurrir al uso de sus facultades de comprobación, con la ayuda de estas podrá hacer exigibles aquellas contribuciones que no pagó o pagó en una cantidad inferior. Una de las nuevas facultades de comprobación son las revisiones electrónicas que ayudarán a la autoridad para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Para la solución de diferencias en una revisión electrónica que tenga la autoridad con el contribuyente existen varios medios que se utilizan para resolverlas siendo los idóneos los acuerdos conclusivos o el recurso de revocación.

Dentro del Capítulo I referente a los aspectos metodológicos se realiza el planteamiento del problema que es detectar a los contribuyentes omisos o incumplidos en sus obligaciones fiscales mediante los nuevos procedimientos, para que las administraciones tributarias puedan cumplir más fácilmente con su mandato de recaudar las contribuciones a las que tiene derecho el Estado, lo cual deberán hacer acatando los lineamientos rectores de legalidad y seguridad jurídica.

Así mismo se hace un breve análisis del avance tecnológico que ha desarrollado el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los últimos años y cómo este ha generado un cambio radical en la forma en que se registra, genera, envía y almacena la contabilidad por parte de los contribuyentes.

En este mismo capítulo se hace referencia a las nuevas atribuciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor a partir del 1 de Enero del 2014, las cuales son: Buzón tributario, Contabilidad Electrónica, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, Revisiones Electrónicas y Relación de Contribuyentes Incumplidos.

Luego entonces, la autoridad apoyándose de estos medios electrónicos será capaz de detectar el nacimiento de una obligación, la cantidad que debe contribuir cada contribuyente y las operaciones atípicas o irregulares en su información contable resultando viable estudiar desde la óptica de la autoridad como se llevarán a cabo estos procedimientos.

Por lo que en este capítulo se establecen la bases sobre las que se desarrollará la investigación, para poder probar la hipótesis “La utilización de los medios electrónicos ayudará mejorar la recaudación de impuestos, revisando a todos quienes afecten al financiamiento del gasto público”.

Pasando al Capítulo II se define a la revisión electrónica como un examen que realiza la autoridad fiscal a la documentación e información que tiene sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones, para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar en su caso la comisión de delitos de índole fiscal y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Resulta necesario conocer cuáles han sido los antecedentes que tuvo que implementar la autoridad años atrás para llegar a este punto de la revisión electrónica a partir de la reforma 2004 en el que se comenzó con la utilización de los medios electrónicos con comprobantes fiscales electrónicos, sellos y certificados digitales y firma electrónica avanzada y hasta la reforma fiscal de 2013 con la puesta en marcha de contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas.

Ya que el objetivo de las revisiones electrónicas es hacer exigibles los impuestos a los contribuyentes que se encuentran omisos o incumplidos en sus obligaciones debemos también saber a qué se destinara este dinero obtenido para la hacienda pública, que dentro del derecho financiero se especifica la función del estado en relación a la obtención, manejo y aplicación de los impuestos.

Para que la autoridad pueda hacer exigibles estos impuestos a los contribuyentes deben tener los siguientes requisitos legales: sujeto, objeto, base, cuota o tarifa y época de pago, además, estos deberán respetar los principios constitucionales que sirven al legislador al momento de crear nuevas contribuciones.

En el Capítulo III resulta importante conocer en primer momento cuales actos o actividades serán observables para la autoridad para iniciar una revisión a su información que tiene en sus bases de datos y las cuales son proporcionadas a la autoridad por medio de: comprobantes, declaraciones y reportes de la contabilidad.

Las facultades de comprobación de la autoridad fiscal tienen su origen en la Constitución ya que se les concede esta atribución para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las cuales se mencionan las siguientes: Facultad para solicitar datos, informes y documentos, Facultad de verificación de datos y las Facultades de Comprobación siendo esta última en la que se incluyen las revisiones electrónicas.

A la autoridad también le asisten obligaciones que debe cumplir al establecer la relación jurídico-tributaria entre el contribuyente y el estado. Cabe mencionar que la primera acción que surge al realizar una auditoria es una obligación para la autoridad la cual es entregar la carta de los derechos del contribuyente.

Toda la comunicación que surja proveniente de una revisión electrónica será por medio del buzón tributario que es en este dónde se le notificara en caso de que la autoridad observe una omisión en las contribuciones o una irregularidad en la información del contribuyente, esta notificación, vendrá acompañada de una resolución provisional y un oficio de pre liquidación.

El contribuyente auditado tendrá 3 opciones para aclarar su situación:

a) Aceptar los hechos e irregularidades: Autocorrección
b) Manifestar lo que a su derecho convenga: Optar por un acuerdo o Recurso de Revocación.
c) No manifestar nada: El oficio de pre liquidación se considera definitivo.

Para finalizar el inciso b) otorga la posibilidad a los contribuyentes de manifestar lo que a su derecha convenga, por lo que se otorga la información en este documento para solucionar la controversia por medio de la adopción de un acuerdo conclusivo o bien utilizar un medio de defensa contra la resolución emitida, con la utilización del recurso de revocación.

CAPITULO I ASPECTOS METODOLOGICOS

1.1 Planteamiento del Problema

Detectar a los contribuyentes omisos o incumplidos en sus obligaciones fiscales mediante los nuevos procedimientos, para que las administraciones tributarias puedan cumplir más fácilmente con su mandato de recaudar las contribuciones a las que tiene derecho el Estado, lo cual deberán hacer acatando los lineamientos rectores de legalidad y seguridad jurídica.

1.2 Problematización

El avance tecnológico que ha desarrollado el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los últimos años, ha generado un cambio radical en la forma en cómo se registra, genera, envía y almacena la contabilidad por parte de los contribuyentes.

La siguiente etapa tecnológica del SAT, la estamos empezando a ver con el inicio de las auditorías electrónicas, lo cual es un cambio de paradigma que puede situar a los contribuyentes en un estado de indefensión legal y fiscal ante el SAT.

Las autoridades fiscales a través del uso de las nuevas tecnologías de la información pretenden hacer una recaudación más eficaz en relación a otras épocas, ya que un procedimiento fiscalizador tradicional como lo son las revisiones de escritorio o una visita domiciliaria en ocasiones implican un costo mayor a las propias contribuciones que se pretenden recaudar, dejando de lado el principio de economía tributaria.

El 1 de enero de 2014 entró en vigor la última reforma integral al Código Fiscal de la Federación en donde se incluyen nuevos procedimientos para que las

administraciones tributarias puedan cumplir más fácilmente con su mandato de recaudar las contribuciones a las que tiene derecho el Estado, lo cual deberán hacer acatando los lineamientos rectores de legalidad y seguridad jurídica.

De manera general enunciaremos las 5 “nuevas” formas en las que la autoridad fiscal a través de medios electrónicos se hará llegar de la información necesaria para poder cumplir con su misión recaudatoria.

- Buzón Tributario (Artículo 17-K CFF)
- Contabilidad electrónica (Artículo 28, fracción IV del CFF)
- Comprobantes fiscales digitales por internet (Artículo 29 del CFF)
- Revisiones electrónicas (Artículo 42, fracción IX del CFF)
- Relación de contribuyentes incumplidos (Artículo 69-B del CFF)

Los anteriores procedimientos en su conjunto les proporcionarán a las autoridades fiscales los elementos para que presuman o en su defecto tengan la certeza de que alguna persona física o moral está realizando operaciones económicas que dan nacimiento a la obligación de contribuir con el gasto público, sería importante analizar cada uno de ellos para hilar la relación que tienen a sabiendas de que la finalidad es la misma, una recaudación más eficiente.

1.3 Hipótesis

La utilización de los medios electrónicos ayudará mejorar la recaudación de impuestos, revisando a todos quienes afecten al financiamiento del gasto público.

1.4 Objetivos Generales

Valorar si las facultades de la autoridad para practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, promoverá un beneficio económico para el estado.

Determinar si con el uso de las nuevas tecnologías de la información la autoridad favorecerá el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que están sujetos los contribuyentes.

1.5 Objetivos Específicos

Analizar el progreso que ha tenido la autoridad en el desarrollo de herramientas para realizar una revisión más sencilla, económica y eficaz.

Conocer las facultades de comprobación de la autoridad en una revisión electrónica.

Definir el concepto de revisión electrónica.

Determinar el procedimiento de revisión por medios electrónicos.

Especificar los medios legales que tendrá el contribuyente en un acto de fiscalización por medios electrónicos.

1.6 Preguntas de Investigación

¿Cuándo un contribuyente se ubica en la situación de hecho para ser objeto de una revisión electrónica?
¿Cuáles son las facultades de comprobación de la autoridad en una revisión por medios electrónicos?
¿Qué procedimiento utilizará la autoridad para llevar a cabo una revisión fiscal?
¿Qué aspectos se deben incluir en Ley para mejorar las revisiones electrónicas?
¿Qué información recibirá el contribuyente en el buzón tributario al ser notificado?
¿Cuáles son las expectativas en el futuro para la recaudación fiscal?

¿Qué tan útiles son las nuevas herramientas de la autoridad para facilitar las revisiones?

¿Cuál es la importancia para de los comprobantes fiscales digitales por internet para la autoridad en una revisión electrónica?

1.7 Cuadro de Congruencias Metodológicas

TITULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS	HIPOTESIS
El impacto de la auditoria electrónica fiscal para optimizar la recaudación de impuestos en México	Valorar si las facultades de la autoridad para practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, promoverá un beneficio económico para el estado. Determinar si con el uso de las nuevas tecnologías de la información la autoridad favorecerá el cumplimiento	Analizar el progreso que ha tenido la autoridad en el desarrollo de aplicaciones para realizar una recaudación más sencilla, económica y eficaz. Conocer las facultades de comprobación de la autoridad en una revisión electrónica. Definir el concepto de	¿Cuándo un contribuyente se ubica en la situación de hecho para ser objeto de una revisión electrónica? ¿Cuáles son las facultades de comprobación de la autoridad en una revisión por medios electrónicos? ¿Qué procedimiento utilizara la autoridad para llevar a cabo una revisión fiscal? ¿Qué aspectos se deben incluir en Ley para mejorar las revisiones electrónicas?	La utilización de los medios electrónicos ayudara a mejorar la recaudación de impuestos, revisando a todos quienes afecten al financiamiento del gasto público.

	de las obligaciones fiscales a que están sujetos los contribuyentes.	revisión electrónica. Determinar el procedimiento de revisión por medios electrónicos. Especificar los medios legales que tendrá el contribuyente en un acto de fiscalización por medios electrónicos.	¿Qué información recibirá el contribuyente en el buzón tributario al ser notificado? ¿Cuáles son las expectativas en el futuro para la recaudación fiscal? ¿Qué tan útiles son las nuevas herramientas de la autoridad para facilitar las revisiones? ¿Cuál es la importancia para de los comprobantes fiscales digitales por internet para la autoridad en una revisión electrónica?	

1.8 Justificación

La realidad actual de la actividad económica y de las operaciones comerciales de las empresas y de las personas, cada vez más está sustentada en el apoyo de las tecnologías de la información.

La velocidad del cambio en las condiciones de disponibilidad de información electrónica requieren a la Administración Tributaria de acelerar el proceso de

consolidación de la explotación efectiva de información y de la consecuente depuración de fuentes de información tradicionales.

El objetivo será la definición de estándares de información que permitan el intercambio eficiente o la integración de sistemas y procesos entre las empresas, terceros y la administración tributaria, ampliando los canales de interacción.

En complemento, se deberán desarrollar los servicios electrónicos que permitan con una mayor amplitud el desahogo de procedimientos de forma electrónica y remota, reduciendo los costos y cargas administrativas asociadas a esquema de atención presenciales.

De manera aún incipiente a lo que ya es una realidad digital, la administración tributaria está incursionando en los procesos de fiscalización electrónica a través de la implementación de la Reforma Fiscal del 2014 con la facultad de la autoridad para realizar revisiones electrónica, así como la contabilidad electrónica como insumo adicional a las fuentes de información en poder de la autoridad.

Al modernizar el proceso de revisión la autoridad tendrá conocimiento de las operaciones atípicas o irregulares, al contar con la información más oportuna y confiable.

Luego entonces, el SAT analiza de forma continua la información que tiene de los contribuyentes, lo que no implica que se lleve a cabo una revisión o el ejercicio de una facultad de comprobación. Sólo en el caso en que se identifiquen antecedentes que den base a una presunta irregularidad, el SAT revisará al contribuyente mediante el ejercicio de las diversas facultades de comprobación, seguramente la que resulte más idónea dado el antecedente particular, y respetando los procedimientos regulados en las disposiciones fiscales.

Por lo que al aplicar los nuevos procedimientos en su conjunto les proporcionarán a las autoridades fiscales los elementos para que presuman o en su defecto tengan la certeza de que alguna persona física o moral está realizando operaciones económicas que dan nacimiento a la obligación de contribuir con el gasto público.

1.9 Materiales a utilizar en la Investigación

Diseño de la investigación.

Todas las obras requieren para su construcción de materiales y procedimientos. En nuestro caso se trata también de una obra y por consiguiente necesita de sus respectivos materiales y métodos utilizados, por lo que se refiere a materiales, son del tipo documental dividido en dos categorías para su mejor fundamentación relacionado con el tema.

1. Documentación general.

a) Bibliografía actual
    a. Libros
    b. Compendios
    c. Instructivos, manuales y políticas gubernamentales.

2. Documentación especializada

a) Bibliografía actual:

- Libros especializados
- Revistas especializadas
- Consultas de páginas web especializadas
- Consulta de tesis de licenciatura, maestría y Doctorado
- Monografía del sector privado
- Compendios sobre el ahorro informal

- Platicas con trabajadores y funcionarios del gobierno del estado de Michoacán.

Esta documentación o “materiales” tiene la finalidad de reunir el conocimiento actual para construir nuestra investigación, dar la orientación precisa para soportar el terreno que se investiga, y poder cumplir con los objetivos de la investigación.

Por lo que se refiere al método, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método deductivo) pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis, actividades que se van combinando en el campo de la investigación en III capítulos mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

Ahora bien, la metodología utilizada se fundamenta en la literatura referente a la investigación, considerando como eje la obra “Metodología de la investigación” de Roberto Hernández Sampieri[1]

1.10 Tipo de Investigación

La presente tesis es una investigación descriptiva ya que mediante la utilización de este método y usando técnicas cualitativas, conoceremos los rasgos más importantes de los procesos de la revisión electrónica.

[1] HERNANDEZ, Sampieri, Roberto, Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw Hill. Tercera Edición, México, 2003.

CAPITULO II MARCO TEORICO CONCEPTUAL

2.1 La Revisión Electrónica

Las nuevas tecnologías de la información se han desarrollado muy rápido en éstos últimos años y actualmente, a través de Internet, las personas, las empresas y el Estado se interrelacionan entre sí de una forma mucho más eficiente. En ese sentido la Administración Pública puede y debe utilizar esta nueva herramienta del internet para lograr que los procedimientos administrativos se desarrollen con la debida celeridad, economía y seguridad.

En la exposición de motivos de la reforma 2014 se planteó que las revisiones de escritorio son un proceso de fiscalización complejo en atención al volumen de la documentación comprobatoria que el contribuyente tiene que aportar, a la autoridad y a la duración de la revisión, la cual puede tardar hasta un año en concluirse.

Consecuentemente, se propuso un nuevo esquema de fiscalización electrónica en el que las notificaciones, requerimientos y envío de documentación e información se realizaran por medio del buzón tributario, con ello, las revisiones tendrían una duración máxima de tres meses; razón que motivó la reforma fiscal para 2014 y tuvo impacto en el CFF, donde se encuentran comprendidas las facultades de las autoridades fiscales para realizar revisiones fiscales electrónicas a los contribuyentes.

Por lo cual la revisión electrónica se podrá llevar a cabo partiendo de la información y documentación que la autoridad fiscal tenga en su poder, sin necesidad de requerir al contribuyente ni de notificarle el inicio de la misma, la cual concluirá mediante la emisión de una resolución preliminar, en la cual se darán a conocer al contribuyente revisado aquellos hechos u omisiones detectadas, y en el caso en que aplique

también se le notificará una pre liquidación, que consistirá en la determinación previa del posible adeudo.

Así, la finalidad de la revisión electrónica es verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, a partir de la información y documentación proporcionada por ellos por medio del buzón electrónico mensualmente.

También es importante aclarar que el uso de los medios electrónicos no cambia o modifica la naturaleza y efectos de los actos jurídicos, ya que solo impacta el soporte en el cual constan (mensaje de datos) y la forma en que se manifiesta la voluntad (firma electrónica avanzada).

Igualmente, conviene señalar que la revisión electrónica no sustituye las visitas domiciliarias y revisiones de escritorio (gabinete) tradicionales, pues éstas continúan vigentes bajo las reglas previstas por el CFF y desarrollándose conforme a las formalidades que específicamente señala, es decir, una vez que se obtenga la liquidación se podrán impugnar como usualmente se hace.

Luego entonces es importante que la administración tributaria establezca las bases para la legalidad de este tipo de revisiones, para que en nuestro país se creen mecanismos accesibles de bajo costo que simplifiquen el pago de impuestos y permita un ahorro en tiempo y dinero.

2.1.1 Concepto

La revisión electrónica es una facultad de comprobación establecida en la fracción IX del artículo 42 del CFF y que están ejerciendo las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con sus obligaciones fiscales y aduaneras,

basándose en el análisis de la información y documentación que obra en su poder, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.[2]

Del anterior precepto, se desprende que la revisión electrónica, consiste en el análisis que realice la autoridad fiscal a la documentación e información que obra en su poder, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Desde otro enfoque "la revisión electrónica consiste en un examen que realiza la autoridad fiscal a la documentación e información que tiene sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones, para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar en su caso la comisión de delitos de índole fiscal y para proporcionar información a otras autoridades fiscales", acotó Jesús Guillermo Mendieta González, miembro activo de la Comisión de Auditoría Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México.

En ese sentido, las revisiones electrónicas se definen como el procedimiento desarrollado íntegramente por vía electrónica, las cuales inician con la notificación, mediante el buzón de los contribuyentes, de los hechos u omisiones identificados por la autoridad a partir de la información que obre en sus bases de datos.

Con base en la información y documentación que tenga en su poder, el SAT dará a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una

[2] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. *Código Fiscal de la Federación.* México: s.n.

resolución provisional que contendrá una pre liquidación. La notificación se hace a su Buzón Tributario y al correo que dio de alta en éste.

Consideramos que las revisiones electrónicas guardan estrecha relación con la obligación de integrar mensualmente la información contable del contribuyente a través del portal de internet del SAT, y presentan un verdadero reto para todos los contribuyentes, pues además de tener que estar al pendiente del Buzón Tributario, deberán tener en orden toda la contabilidad y documentación comprobatoria, de tal manera que sean capaces de reaccionar de forma inmediata ante este tipo de facultades de comprobación.

2.1.2 Antecedentes

La velocidad del cambio en las condiciones de disponibilidad de información electrónica requiere a la Administración Tributaria de acelerar el proceso de consolidación de la explotación efectiva de información y de la consecuente depuración de fuentes de información tradicionales.

El objetivo será la definición de estándares de información que permitan el intercambio eficiente o la integración de sistemas y procesos entre las empresas, terceros y la administración tributaria, ampliando los canales de interacción.

En complemento, se deberán desarrollar los servicios electrónicos que permitan con una mayor amplitud el desahogo de procedimientos de forma electrónica y remota, reduciendo los costos y cargas administrativas asociadas a esquema de atención presenciales.

De manera aún incipiente a lo que ya es una realidad digital, la administración tributaria está incursionando en los procesos de fiscalización electrónica a través de la implementación de las Reformas Fiscales a partir del 2014 con la facultad de la

autoridad para realizar revisiones electrónicas, así como la contabilidad electrónica como insumo adicional a las fuentes de información en poder de la autoridad.
Por lo que es necesario realizar una reseña histórica a partir del momento en que se han utilizado los medios electrónicos por parte del Servicio de Administración Tributaria.

Reforma fiscal de 2004: Comprobantes fiscales electrónicos, sellos y certificados digitales y firma electrónica avanzada.

El 5 de enero de 2004 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la reforma que incluyó en el CFF el uso de medios electrónicos, para que las autoridades hacendarias contaran con documentación de los particulares de manera digital mediante una pronta transmisión.

Se incluyeron aspectos novedosos como la utilización de la firma electrónica (FIEL), documentos, sellos y certificados digitales, así como entidades de certificación.

De igual forma, el artículo 18 del CFF fue reformado para establecer que toda promoción o escrito dirigido a las autoridades fiscales debía enviarse de modo electrónico de manera obligatoria.

Asimismo, se contempló la posibilidad de emitir comprobantes fiscales electrónicos, siempre y cuando se cumpliera con los requisitos de control que estableciera la Secretaría, así como la posibilidad de efectuar notificaciones y avisos de carácter fiscal directamente al correo electrónico del contribuyente.

Con ello se pretendió agilizar los procedimientos de fiscalización de la administración tributaria, reducir costos, aumentar la efectividad en el ejercicio de sus facultades de comprobación y obtener las contribuciones de una manera pronta y eficaz.

Se debe enfatizar que en un inicio tales disposiciones fueron de carácter optativo para los contribuyentes, pero a partir del año 2005 (con la entrada en vigor del uso de los medios electrónicos) se materializó el envío de declaraciones por internet, el uso de la tarjeta tributaria y, en algunos casos, de firmas electrónicas y certificados digitales.

Firma electrónica avanzada

Con base en la experiencia de la inclusión del comercio electrónico, el legislador incorporó en la fase administrativa de la relación tributaria el uso de la firma electrónica avanzada, conforme a la Ley Modelo de la CNUDMI (Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional) sobre Firmas Electrónicas y la Guía para su incorporación al derecho interno de 2001, para asociar la aceptación de los términos y condiciones en los que se llevaban a cabo operaciones vía electrónica y reconocer la existencia y validez de los actos en medios electrónicos.

La firma electrónica avanzada es definida como el conjunto de datos y caracteres que permiten identificar a la persona que la utiliza. Es creada por medios electrónicos bajo un exclusivo control que permite sea detectable cualquier modificación ulterior a los señalados, por lo que garantiza la autoría e integridad del documento, ya que la firma contenida en éste corresponde exclusivamente al firmante y solo es cifrado por él y el receptor, sin que exista alguna alteración en el proceso de su utilización.

Reformas fiscales de 2006 y 2010: comprobantes fiscales digitales.

Con la firma electrónica avanzada se estableció la posibilidad de expedir comprobantes fiscales digitales a los contribuyentes; sin embargo, generó problemas prácticos con consecuencias jurídicas no idóneas.

Los contribuyentes con más de una sucursal tenían que permitir a cada local comercial que utilizaran la firma electrónica avanzada del contribuyente con la eventual inseguridad que generaba su uso por más de una persona. Por tal motivo, el 28 de junio de 2006 se publicó el decreto que reformó el artículo 29, fracción I, del CFF para incorporar el sello digital para la expedición de comprobantes fiscales, a efecto de que obtuvieran sellos digitales para sus sucursales y así evitar la utilización de la firma electrónica avanzada de la empresa o empresario en más de un establecimiento.

Posteriormente, con las reformas realizadas al CFF, con el Decreto de 7 de diciembre de 2009, se estableció la obligación de expedir comprobantes fiscales mediante documentos digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

De acuerdo con el artículo 29 del CFF, los comprobantes contendrán el sello digital del contribuyente que lo emita, el cual deberá estar amparado por un certificado expedido por el Servicio de Administración Tributaria, cuyo titular sea la persona física o moral que expida los comprobantes. De igual forma, las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce o usen servicios deberán solicitar el respectivo comprobante fiscal digital.

Resulta importante señalar que, previo a la reforma de 2010, existían cuatro formas de comprobación fiscal utilizadas de manera simultánea:

1. El comprobante fiscal en papel, que es la impresión de los comprobantes a través de impresores autorizados por la autoridad fiscal.
2. Comprobantes impresos con Código de Barras Bidimensional (CBB), por operaciones que no superen los 2 mil pesos, estas facturas en papel incluirán un dispositivo de seguridad proporcionado por el SAT.

3. El comprobante fiscal digital, el cual es obtenido mediante un sello digital generado en medios electrónicos por el propio contribuyente a través de proveedores autorizados por la autoridad para prestar el servicio, y
4. El estado de cuenta bancario, como comprobante optativo para soportar erogaciones pagadas con cheque, tarjeta de crédito o de débito o traspaso electrónico entre cuentas bancarias.

Ante las inconsistencias y algunos antecedentes de evasión fiscal que se observaron con las formas de comprobación establecidas en el CFF, se planteó la necesidad de instrumentar un nuevo esquema que fortaleciera estos mecanismos para evitar la falsificación y comercialización indebida de comprobantes fiscales, mediante la utilización de herramientas tecnológicas que ya se encontraban reguladas, y con ello, generar certeza de que los ingresos, deducciones y acreditamientos manifestados o aplicados por los contribuyentes, en efecto, resultaban reales y correctos.

De esa forma, se incorporó el uso de comprobantes fiscales digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, para cuya generación se necesitaba contar con un certificado de firma electrónica avanzada, con la que el contribuyente procedía a la generación del documento para ser enviado a la autoridad a través de su página web, en la cual validaría los requisitos señalados en el CFF, asignaría un número de folio e incorporaría el sello digital correspondiente, almacenándolo y devolviéndolo al contribuyente para ser entregado al cliente.

Con la instrumentación de los comprobantes fiscales digitales obtenidos a través de la página del Servicio de Administración Tributaria, la autoridad dispuso de la totalidad de los comprobantes que expiden los contribuyentes, lo cual le permite obtener una visión de las operaciones realizadas y disminuye la posibilidad de evasión fiscal o la falsificación, que en muchos casos ocasiona la falta de pago de las contribuciones.

Reforma fiscal de 2013: contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas.

A través del Decreto por el cual se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del CFF, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, se reguló el uso del buzón tributario y se incorporó la revisión electrónica como una nueva forma de fiscalización realizada por la autoridad hacendaria.

En el artículo 28, fracciones III y IV del CFF, se estableció que los registros o asientos contables se efectuaran por medios electrónicos, de acuerdo al Reglamento del CFF y las disposiciones de carácter general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria.

Además, se impuso la obligación de ingresar de forma mensual la información contable mediante la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con las reglas de carácter general emitidas para tal efecto.

La justificación de estos cambios legislativos fue la simplificación administrativa y facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales mediante la utilización de medios electrónicos.

De modo que con la adición de la fracción IX, al artículo 42 del CFF, se previó la revisión electrónica a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basada en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.
Ahora bien, la autoridad tendría acceso a la información y documentación de los contribuyentes por medio del buzón tributario (sistema de comunicación electrónico

ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, instaurado con la finalidad de obtener información y respuesta pronta entre el contribuyente y la autoridad hacendaria), previsto en el artículo 17-K del CFF.

En ese contexto, resulta indispensable conocer el funcionamiento del buzón tributario, el procedimiento previsto para el desarrollo de la revisión electrónica y los plazos con los que se cuenta para la conclusión de la misma.

El Buzón Tributario facilita la comunicación entre las autoridades fiscales al establecer un punto de contacto único con ellas y agilizar el envío de información. Asimismo, posibilita al contribuyente cumplir con sus obligaciones sin necesidad de acudir a las oficinas de las autoridades fiscales.

En ese sentido, el buzón tributario es un medio novedoso que permite a la autoridad fiscal realizar notificaciones electrónicas al contribuyente de los actos administrativos emitidos por ella, las cuales, para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales, deben ser ágiles, confiables, sencillas y cómodas para las partes.

El objetivo del buzón tributario es que el contribuyente pueda recibir notificaciones vía electrónica sin que exista el riesgo de notificaciones falsas, ya que es un procedimiento electrónico validado con la firma electrónica avanzada del funcionario emisor, lo cual garantiza la certeza jurídica del acto administrativo y la publicidad de cualquier requerimiento de información o resolución de manera oportuna.

Ahora bien, en el supuesto de no llevar a cabo la apertura de la notificación dentro de los tres días siguientes al envío, se considerará incumplimiento del contribuyente, quien se hará acreedor a los efectos señalados por la regla general del artículo 135 del CFF, relativas a que la notificación surtirá efectos al día hábil siguiente.

Con relación al nuevo esquema para auditar a los contribuyentes el 8 de septiembre de 2013, el Titular del Ejecutivo Federal presentó la iniciativa de la Reforma Hacendaria en el cual se propone la creación de un nuevo proceso de fiscalización denominado “Revisiones Electrónicas” el cual se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación.

En el mensaje que dio el Titular del Ejecutivo Federal, entre otros temas resaltó la importancia de hacer eficiente el cobro de contribuciones, poniendo en práctica un sistema tributario sencillo e integral utilizando las tecnologías de información y comunicación.

“... bajo el esquema de fiscalización electrónica que se propone en la presente iniciativa, la autoridad realizará la notificación, requerirá y recibirá la documentación e información del contribuyente; así mismo efectuará la revisión y notificará el resultado, todo por medio del buzón tributario. De igual manera, se propone que el contribuyente atienda por esa misma vía las solicitudes o requerimientos de la autoridad, por lo que se estima que este tipo de revisiones podrían durar un máximo de 3 meses.

En el mismo contexto se plantea que la autoridad fiscal, con la información y documentación que obre en su poder y cumpliendo las formalidades respectivas en cuanto a notificaciones y plazos a que se refiere el Código Fiscal de la Federación, pueda efectuar la determinación de hechos u omisiones, para lo cual emitirá una resolución provisional en la que se determinarán las posibles contribuciones a pagar (pre-liquidación) la cual se hará del conocimiento del contribuyente por medios electrónicos. Dicha resolución permitirá al contribuyente autocorregirse o aportar datos o elementos que desvirtúen la acción intentada por la autoridad, por la misma vía...”

Así, la iniciativa por la cual se propone el esquema de “revisión electrónica” surge de la necesidad de otorgar mayor seguridad jurídica al pagador del impuesto toda

vez que la autoridad fiscal tendrá la obligación de informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión a los contribuyentes, incluyendo el caso de las personas morales.

Bajo este orden de ideas, se hace énfasis de dar sustento legal a dichas revisiones electrónicas pues con ello se permitirá incrementar la presencia fiscal y potenciar la capacidad instalada de la autoridad. Cabe citar que actualmente, de acuerdo con el documento Tax Administration in OECD and Selected Non-OEC Contries: Comparative Information Series (2010), publicado por la OCDE, en promedio, en México se realizan 14 actos de verificación (auditorías y otro tipo de revisiones) por auditor al año, y solo se audita al 0.6% del universo de contribuyentes, a diferencia, por ejemplo, de Chile en el que las citadas cifras llegan a 251 y 4.6%, respectivamente.[3]

2.1.3 Efectos

La documentación original (papel) que integra la contabilidad cada día se vuelve más voluminosa, ocasionando importantes costos relacionados con el almacenamiento y dificultad en la obtención de información. Asimismo, las catástrofes podrían ocasionar pérdidas materiales importantes en la documentación comprobatoria de los contribuyentes, quienes enfrentan un grave problema práctico legal y fiscal para soportar las operaciones amparadas por originales. La digitalización representa una opción no sólo para ahorrar espacio y recursos, sino para prevenir hechos inesperados para las empresas y conforman una prueba que demuestra ante la autoridad fiscal que las operaciones y documentación son auténticas.

[3] Exposición de motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación.

El aumento en el volumen y complejidad de las actividades humanas, incluyendo las operativas y administrativas, han provocado el surgimiento de los soportes de evidencia, como son: la informática, dentro de la que se encuentra la microfilmación, los archivos magnéticos, la digitalización y muchos más que se están innovando e implementando, y que resultan más prácticos que los sistemas y procedimientos tradicionales.

Los controles existentes al inicio de la década del año 2000 en los procesos de comprobación fiscal resultaban insuficientes para evitar actos indebidos que causaban perjuicio al fisco federal. Se detectó que era necesaria la implementación de acciones que apoyaran la recaudación, por lo que se propuso fortalecer los mecanismos de comprobación fiscal para obtener certeza de que los ingresos, deducciones y acreditamientos manifestados o aplicados por los contribuyentes fueran reales y correctos.

En nuestra legislación fiscal empezaron a emerger diversas disposiciones jurídicas que hacían referencia a los soportes informáticos, como son las relativas al pago mediante transferencias electrónicas, contabilidad informática, presentación de declaraciones por medio de Internet, digitalización de documentos y la Firma Electrónica Avanzada, los cuales han evolucionado y constituyen una prueba plena de la realización de operaciones, lo que genera una imperiosa necesidad de dotar de seguridad jurídica a los contribuyentes con el aprovechamiento de la tecnología de punta.[4]

2.1.4 Aspectos Fiscales

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) dio a conocer recientemente las medidas que se han adoptado para modernizar los procesos de trabajo de la

[4] Macias Valadez Treviño, F. J., 2014. *Medios Electrónicos en Materia Fiscal.* 6ª edición ed. Distrito Federal: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF), con la finalidad de obtener beneficios, por una parte, de los avances en las tecnologías de la información (TI) y, por otra, de las reformas a la legislación tributaria que entraron en vigor en el ejercicio 2014.

A continuación, se reseñan los principales aspectos fiscales resultado de la implementación de los medios electrónicos, que podría afectar a la mayor parte de los contribuyentes en los siguientes aspectos:

Programación de actos de la autoridad fiscal

Actualmente esta programación se deriva del análisis de las disposiciones fiscales y la revisión del cumplimiento de las mismas mediante cruces de información semiautomatizados. Se seleccionan grupos de contribuyentes y se hacen cruces sobre sus declaraciones, pagos e informativas. Sobre esta base se detectan comportamientos atípicos y se analizan para determinar presuntas irregularidades.

Auditoría

Al iniciar una auditoría, se solicitan al contribuyente todos los documentos contables y fiscales que soportan su operación, los cuales se entregan en papel y, en algunos casos, en archivos electrónicos. Una vez que se cuenta con la información se inicia la construcción manual de papeles de trabajo, para la planeación y desarrollo de la auditoría.

Reformas al código fiscal de la federación

Como es sabido, las reformas a este código, implicaron varios cambios radicales en el cumplimiento de ciertas obligaciones de los contribuyentes, como las siguientes:

- Definición de contabilidad, que debe ser llevada en medios electrónicos y enviarla mensualmente al SAT por internet.
- Practicar revisiones electrónicas a contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos.
- Notificaciones electrónicas.
- Uso del buzón tributario.

En los dos últimos casos, el sistema inició el 30 de junio de 2014 para las personas morales y el 1 de enero de 2015 tratándose de personas físicas.

El debido cumplimiento de todas estas disposiciones requiere que se preste la atención que amerita el manejo de la información financiera de los contribuyentes; así, en el caso de la contabilidad, que se debe enviar al SAT vía internet, debe evitarse en todo lo posible el registro de ajustes, sobre todo por montos de cierta consideración, por lo que los registros contables que se envíen deben haber sido depurados minuciosamente.

Devoluciones y Compensaciones

Como resultado de las reformas fiscales, se instrumentará la entrega de información establecida en el CFF para modernizar los procesos de auditoría, así como los de devoluciones y compensaciones, bajo las siguientes premisas:

- Todo dato que se solicite y sea entregado por el contribuyente se utilizará en forma inmediata en el proceso correspondiente.
- La auditoría pasará, de revisar la contabilidad, a revisar las operaciones atípicas o irregulares.
- Los procesos de auditoría pasarán de ser mayormente manuales, a semiautomatizados.

Proceso De Auditoría

Al iniciar una revisión se requerirá al contribuyente la entrega de archivos que contengan la balanza de comprobación, información de las pólizas generadas y el catálogo de cuentas.

Los datos detallados por póliza se ingresarán a un modelo de riesgo que detectará anomalías, determinará la profundidad de la auditoría y guiará al auditor hacia las operaciones a revisar, tales como:

- Préstamos de socios y accionistas.
- Operaciones con contribuyentes con esquemas abusivos (empresas facturadoras, outsourcing, etcétera).
- Operaciones atípicas; montos fuera del promedio propio, etcétera.

Estados de Cuenta Bancarios

Las instituciones financieras entregarán información de los estados de cuenta de sus clientes en formatos explotables, los cuales se integrarán con bases en datos que permitirán realizar cruces con los registros de bancos de los archivos de pólizas que entreguen los contribuyentes; de esta manera, se podrán encontrar omisiones de ingresos o pagos no contabilizados.

Compulsas Electrónicas

La autoridad fiscal realizará compulsas electrónicas solicitando archivos contables a los principales clientes y proveedores del contribuyente solicitante; de esta manera se podrá observar la simetría fiscal de esas operaciones.

Fiscalización Electrónica

Por medio de procesos automatizados se determinan irregularidades por conceptos específicos de la situación fiscal del contribuyente.

Las irregularidades se plasman en un oficio de pre liquidación, que incluye: la irregularidad, el monto del crédito y la documentación necesaria para desvirtuarse.

Estos documentos se firman en forma electrónica y se envían por medio del Buzón Tributario.

El contribuyente entra al Buzón Tributario, se notifica y puede hacer lo siguiente:

- Aportar documentación.
- Autocorregirse.
- No dar respuesta (en este caso la resolución se volverá definitiva).

El auditor recibe por sistema la documentación aportada y la analiza. Puede emitir un segundo requerimiento o una compulsa; esto suspende el plazo.

Programación de Auditorías

La explotación de la información contable, basada en un modelo de riesgo que detectará anomalías y determinará la profundidad de la auditoría, enriquecerá los procesos actuales de programación, aumentando la certeza de los actos a realizar. El resultado de los cruces obtenidos con la información de la balanza de comprobación permitirá programar la revisión con base en antecedentes contables, entre otros, los siguientes:

- Ingresos omitidos superiores a las ventas, pagos de clientes y otros productos.

- Costo de ventas superior a las ventas (enajenación por debajo del costo).
- Razonabilidad del pago de intereses por préstamos.
- Montos altos en cuentas de “funcionarios y empleados”.
- Razonabilidad de activos, dependiendo de la actividad preponderante.
- Cuentas de retenciones confrontadas con pagos realizados.
- Relación de ventas frente a gastos por comisiones bancarias por pagos con tarjetas.

Saldos a Favor en Impuestos

La información contable será solicitada como requisito para ingresar los trámites; esto permitirá lo siguiente:

- Orientar los requerimientos de información adicional y el ejercicio de facultades de comprobación, a los rubros con irregularidades.
- Determinar la correcta aplicación de deducciones, vinculándolas con los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) correspondientes.

La autoridad fiscal podrá llevar a cabo compulsas electrónicas solicitando archivos contables a los principales clientes y proveedores del contribuyente solicitante; de esta manera se podrá observar la simetría fiscal de las operaciones.

Utilidad de los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) para las autoridades

- Cruzar con la información contable y los estados de cuenta, para verificar las deducciones aplicadas, gastos y ventas.

En el caso de las personas físicas, los CFDI de nómina y de deducciones serán la base para conformar la declaración anual y la autorización o rechazo, en automático, del saldo.

Beneficios para las Autoridades

La modernización de los procedimientos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal genera beneficios para esta, los cuales se enuncian a continuación:

- Aumento de la presencia fiscal.
- Se contará con papeles de trabajo electrónicos automatizados, cédulas pre llenadas antes de que la autoridad fiscal inicie el ejercicio de facultades de comprobación.
- Hay nuevas fuentes de información, que enriquecen los procesos de programación para revisar las operaciones atípicas o irregulares.
- Las bases contables, junto con los CFDI, permitirán comprobar que una factura deducible ha sido acumulada por el emisor.
- Reducción de plazos para concluir las auditorías y disminución de costos administrativos para todas las partes.
- La profundidad de la revisión se determina en forma automática, evitando la discrecionalidad.
- Disminución de requerimientos de información adicional en trámites de devoluciones y compensaciones.

2.2. La Actividad Financiera del Estado

Es necesario concebir que el tributo guarda una relación estrecha para el nacimiento de la actividad financiera del estado, ya que en cada uno de nosotros ha formado parte de nuestra vida en algún momento, como consecuencia surge una percepción del tributo como una realidad indisolublemente unida al Estado.

Dicho lo anterior, la actividad financiera comprende todos los comportamientos que lleva a cabo el estado para obtener recursos financieros mediante los más diversificados medios (impuestos, empréstitos, expropiaciones, confiscaciones,

precios, etcétera); para revertirlos a la sociedad convertidos en bienes y servicios públicos (educación, justicia, seguridad, salud, etcétera) y para gestionar o administrar sus bienes patrimoniales (inmuebles, maquinaria, activos financieros, etcétera).[5]

La actividad Financiera del Estado, se integra por tres momentos que determinan las relaciones jurídicas en su ejercicio establecidas entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado:

a) El de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derechos privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo, los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos;
b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente, y
c) La realización o aplicación de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno tiene a su cargo.

Dentro de las propias funciones del Estado, existen ciertos aspectos que conllevan el desarrollo de tales funciones, entre dichos aspectos se encuentran los siguientes:

1. Realidad Económica:
    a) En la medida que implica el uso de recursos financieros limitados frente a necesidades en principio ilimitadas, en ello radica la nota esencial de lo económico (el ejercicio de formulación del presupuesto

[5] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

de egresos con la consecuente postergación y hasta supresión de satisfactores de necesidades sociales es buen ejemplo de ello), así como por los medios de que se vale para conseguir sus propósitos, prioritariamente monetarios.

b) Por cuanto el Estado, a través de su política de ingreso y gasto público, persigue ordinariamente fines económicos en la medida en que, por ejemplo, a través de sus decisiones en materia impositiva afecta las decisiones de trabajo frente a ocio, consumo frente a ahorro, etcétera (puede haber ocasiones en que se decida el ocio o el no consumo de determinado bien solo por razones fiscales).

2. Realidad Política:

   a) Desde el mismo momento que su protagonista, el Estado, es antes que nada una entidad política.

3. Es jurídica:

   a) Por cuanto toda actuación del Estado debe estar sujeta al ordenamiento jurídico, lo que significa que las decisiones estatales en materia de ingreso, gasto y administración de su patrimonio solo podrán ser asumidas y ejecutadas por el órgano competente para ello, conforme a los modos prescritos por la norma jurídica, y estar al servicio solo de aquellos fines que la norma prescriba como propios para cada uno de los poderes del Estado (por ejemplo, jurídicamente no es posible ejercer el poder sancionador del Estado para servir a fines recaudatorios o bien el poder fiscalizador del mismo en materia tributaria para vengar agravios personales del funcionario público en turno). En el primer caso se estaría ante un fin legitimo por atenderse un interés Público, pero impropio para tal poder; en el segundo, el fin seria ilegítimo.[6]

[6] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

Por su contenido y efectos la actividad financiera del Estado constituye un fenómeno económico, político, jurídico y sociológico. Económico porque se trata de la obtención, administración o manejo y empleo de recursos monetarios. Político porque forma parte de la actividad del Estado, como entidad soberana, para el cumplimiento y logro de sus fines. Jurídico porque en un Estado de Derecho se encuentra sujeta al Derecho positivo. Sociológico por la influencia que ejerce y los efectos que produce sobre los diversos grupos que operan dentro del Estado.[7]

2.2.1 Los Ingresos del Estado

La estructura gubernamental del Estado requiere para cumplir con las funciones que la ley le otorga de proveerse de los medios económicos necesarios para enfrentar sus obligaciones de proveer los servicios públicos, así como para garantizar su continua existencia.

En general el Estado obtiene ingresos en dos grandes vías, los que recibe en vía de derecho privado y los que recibe en vía de derecho público. Pero finalmente son los ingresos regulados por las normas de derecho público y que el Estado obtiene ejerciendo su potestad soberana los que conforman el monto de mayor importancia para la existencia del Estado.[8]

En relación con el primer momento de la actividad financiera, existen diversas clasificaciones de los ingresos del Estado, pues son diferentes los puntos de vista de los autores al elaborarlas. Mencionamos algunas de ellas:

[7] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

[8] Chávez Chávez, J. L., 2010. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 1ª edición ed. Morelia (Michoacán): Ediciones Michoacanas.

Griziotti clasifica los ingresos del estado según su origen, y así señala que existen ingresos provenientes de la pasadas generaciones, tales como las rentas patrimoniales, utilidades de instituciones públicas, utilidades de empresas económicas y utilidades de empresas públicas; ingresos provenientes de presentes generaciones, como son las contribuciones de guerra, multas e ingresos penales y contribuciones ordinarias y extraordinarias, que comprenden impuestos directos, impuestos indirectos, tasas y contribuciones especiales; finalmente, ingresos a cargo de las futuras generaciones, tales como la deuda flotante, empréstitos forzosos, voluntarios o patrióticos y emisión de papel moneda.

Para Jiménez los ingresos del estado se dividen en tres categorías:[9]

1. Ingresos de carácter público, se califica de público a todo ingreso, en principio monetario, que percibe el Estado por el solo hecho de ser él el sujeto receptor.
2. Naturaleza Monetaria, son aquellas percepciones excluidas por ser en especie, que si bien es cierto son susceptibles de valoración económica, no son expresables en unidades monetarias en los sistemas de cuentas nacionales.
3. Medios de Financiamiento, la hacienda pública moderna utiliza los instrumentos de captación de ingresos públicos adicionalmente como instrumentos de política económica, es decir, a través de ellos en ocasiones pretende, además de allegarse medios de financiamiento del gasto público, alcanzar determinados resultados en el ámbito de la economía, por ejemplo estimular el ahorro, incentivar la creación de fuentes de empleo, reforzar la lucha contra los procesos inflacionarios restando liquidez a la economía, etcétera.

[9] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

Bielsa clasifica los recursos económicos del estado en tres grupos:[10]

1. Nacionales, provinciales y municipales.
2. Ordinarios y extraordinarios, siendo los primeros aquellos ingresos que se recaudan en cada ejercicio fiscal, legalmente autorizados, y los segundos, los destinados a sufragar gastos no previstos o déficits presupuestarios; y
3. Originarios y derivados, siendo los primeros los que provienen del patrimonio del ente público y los segundos los que derivan del patrimonio de los particulares, como son los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

2.2.2 Clasificación en la Legislación Mexicana

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2017, al hacer el catálogo de los ingresos que se propone percibir la Federación durante este año fiscal, divide el catalogo en tres grupos:

A) Los ingresos del Gobierno Federal.

Entre estos ingresos que el gobierno federal tiene derecho a obtener se encuentran los impuestos; las contribuciones de mejoras; los derechos; las contribuciones no comprendidas en la Ley de Ingresos causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago; los productos y los aprovechamientos.

[10] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

B) Los ingresos de organismos y empresas.

Entre los cuales se encuentran los ingresos correspondientes a los organismos y empresas para estatales o de participación estatal y las aportaciones de seguridad social.

C) Los ingresos derivados de financiamientos.

Entre estos se encuentran todos los ingresos que el Estado Mexicano percibe por concepto de endeudamiento público, incluyendo entre ellos los diferimientos de pago.

La definición legal de cada uno de estos ingresos del estado es obtenida de los artículos 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación, salvo en el caso de los ingresos derivados de financiamiento, los cuales se encuentran a su vez regulado por los artículos 1º y 2º de la Ley de Deuda Publica.[11]

Conforme al artículo 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación, los ingresos del Estado se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos, los que se definen en la siguiente forma:[12]

- Son impuestos las contribuciones establecidas en ley que deban pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.
- Son aportaciones de seguridad social las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el

[11] Chávez Chávez, J. L., 2010. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 1ª edición ed. Morelia (Michoacán): Ediciones Michoacanas.

[12] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2017. Código Fiscal de la Federación. México.

cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

- Son contribuciones de mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- Son derechos las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.
- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.
- Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

2.2.3 El gasto público

El gasto público está constituido por el conjunto de erogaciones realizadas por el Estado u otro ente público y destinadas a la consecución de los objetivos y metas propuestos en el plan presupuestal.

Resulta ya convencional que en los tratados de técnica presupuestaria se consignen diversos criterios de clasificación del gasto público, mismos que han sido inclusive

aceptados y propuestos por la Organización de las Naciones Unidas (ONU), y a los que se hará referencia a continuación.

El gasto público se puede clasificar de acuerdo a dos principales criterios los cuales son:

1. Administrativa. De conformidad con dicho criterio, los recursos se asignan teniendo en cuenta la estructura orgánica del Estado, de tal manera que corresponderá una gran partida presupuestaria a cada uno de los tres poderes de gobierno, y se continua el proceso de asignación desagregando dicha gran partida conforme se discrimina cada una de las unidades administrativas; de esa manera, la unidad de asignación de recursos la constituyen la unidad administrativa, por ejemplo, Secretaria de Estado, Dirección General, Dirección, Departamento, etcétera.
2. Económica. Pretende este criterio dar un mayor grado de racionalidad a las decisiones en materia de asignación de recursos, sustituyendo la dependencia como unidad de asignación por la función. De conformidad, pues, con tal criterio, se procede a una desagregación de las diversas funciones del Estado (justicia, educación, seguridad, etcétera) y a partir de ahí se asignan los recursos independientemente de la institución que la lleve a cabo.[13]

La clasificación económica se compone de tres principales rubros en los que se ejecuta los recursos del estado, estos son:

1. Gasto corriente o de operación. Se considera gasto corriente o de operación aquellas erogaciones que tienen por único propósito asegurar el funcionamiento y operación de la estructura estatal, por ejemplo, el pago de salarios al personal, la compra de papelería, entre otros.

[13] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

2. Gasto de transferencia. Es gasto de transferencia todo desplazamiento de recursos de un sector a otro, por ejemplo, de recursos presupuestados para servicio de la deuda o gasto social.
3. Gastos de inversión o de capital. Tienen tal carácter todas aquellas erogaciones que producen como efecto inmediato el incremento de los activos, tales como los gastos en educación o bien la adquisición de un inmueble.

Definido ya la forma en que se distribuirá el gasto público, el Estado moderno tiene la finalidad de generar el bien común a la población. Para realizar el bien común, el Estado debe de realizar sus distintos cometidos o también conocidas como tareas.

Dichas tareas satisfacen las necesidades tanto del Estado como de la población integrante del mismo. Se reconocen esencialmente tres tareas o cometidos del Estado: el cometido de policía, el cometido de fomento y el cometido de servicios públicos.

El cometido de policía se encuentra dividido en dos, el de policía interna y el de policía externa.

La policía interna es de carácter administrativo y tiene por objeto preservar hacia el interior del Estado la tranquilidad y la paz pública.

La policía externa tiene carácter militar, su objeto es proveer la existencia de una fuerza armada o ejército para que este se ocupe de garantizar la soberanía y existencia del Estado, frente a otras potencias extranjeras.

El cometido de fomento es una actividad que permite al Estado intervenir la economía e incentivar aquellas actividades y áreas económicas que sean consideradas como estratégicas para lograr el adecuado desarrollo económico, tecnológico y social.

El cometido de servicio público es muy cuestionado por la teoría administrativa, sin embargo, con el mero afán de aportar una definición, enunciare la de Haouriu que lo reduce al conjunto de actividades que con carácter técnico el Estado tiene que brindar a los ciudadanos con carácter continuo, general, permanente, en condiciones de igualdad y calidad a todos los ciudadanos que habitan la entidad estatal.[14]

2.2.4 Órganos Facultados

El origen de la palabra fisco se encuentra en el vocablo latino fiscuss, que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano (rey o emperador) en contra posición con el erario que era el tesoro del estado, posteriormente se hizo extensivo al vocablo fisco para también comprender el tesoro del estado, cuando los príncipes llegaron a tener disposición de tesoro público. Las antiguas leyes castellanas dieron el nombre de fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de erario al tesoro público o del estado. Tanto como en España como en América hoy en día, ambos vocablos se consideran sinónimos.

Hacienda: La voz hacienda tiene su origen en el verbo latino facera aun cuando algunos sostienen que deriva del árabe ckasena, que significa “cámara del tesoro”. Con el adjetivo de publica que significa, toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades públicas.

Fisco: El estado considerado como titular de la hacienda pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con

[14] Chávez Chávez, J. L., 2010. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 1ª edición ed. Morelia (Michoacán): Ediciones Michoacanas.

obligación de cubrir las que resulten a su cargo. El fisco obtiene los ingresos para la integración de la hacienda y esta dispone de ellos.

La hacienda pública estudia la actividad económica del gobierno como unidad, debemos conocer cuánto percibe el gobierno por la explotación de sus bienes propios y cuanto por conceptos de tributos, y en consecuencia sus gastos tomando en cuenta las necesidades populares y sus lujos.

La hacienda pública estudia los ingresos y gastos de las autoridades públicas y las relaciones entre unos y otros.

Fisco federal: Representado por la SHCP cuyo origen lo encontramos en la Constitución de Apatzingán expedida el 22 de octubre de 1814, en donde se dieron las bases para la organización del poder público y del supremo gobierno, al establecer, en su artículo 14, tres secretarias que fueron: la de guerra, la de hacienda y la de gobierno.

Sus funciones son visibles en el art. 31 de la ley orgánica de la administración pública federal que dice: a la secretaria de SHCP corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el plan nacional correspondiente.
- Proyectar y calcular los ingresos de la federación y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gobierno público federal. La utilización razonable del crédito y la sanidad financiera de la administración pública federal.
- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de la ley de ingresos de la federación.
- Manejar la deuda pública de la federación.

- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito publico.
- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al banco central, a la banca nacional de desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar servicios de banca y crédito.
- Representar el interés de la federación en controversias fiscales.
- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal.
- Los demás que le atribuyan las leyes.

Fisco estatal: Puede estar representado por la denominación de su dependencia encargada de la recaudación como: tesorera del estado, secretaria de finanzas y planeación, Secretaría de hacienda, dirección general de hacienda, departamento de finanzas, entre otras terminologías.

El art. 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dice: los estados miembros de la federación son libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior. Por lo tanto, pueden organizar libremente sus haciendas públicas, salvo las limitaciones que la propia constitución establece; los estados carecen de facultades para establecer aquellas contribuciones que son exclusivas de la federación.

Fisco municipal: Es identificado por la hacienda pública municipal. Cuyas funciones legales quedan en manos de la tesorería municipal, se trata del órgano encargado de la recaudación de los ingresos públicos, asumiendo a su vez la responsabilidad de realizar erogaciones que haga el ayuntamiento municipal.

El art. 115 de la CPUM. Frac. IV habla de tres categorías o recursos que contribuyen a formar la hacienda pública municipal el cual señala:

Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

- Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.
- Las participaciones federales.
- Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos.

Con fecha 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la ley del SAT, la cual entro en vigor el día 1 de julio de 1997, que viene a sustituir las funciones de la subsecretaría de ingresos de la SHCP, específicamente las que correspondían a las administraciones generales, especiales, regionales y locales de auditoria, de recaudación y jurídica de ingresos.

El SAT es un órgano desconcentrado de la SHCP, con el carácter de auditoría fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la ley del SAT.[15]

De acuerdo al artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria se establecen las atribuciones de este órgano, entre las que se destacan las siguientes:[16]

- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable.

[15] Chávez Chávez, J. L., 2010. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 1ª edición ed. Morelia (Michoacán): Ediciones Michoacanas.

[16] Servicio de Administración Tributaria, 2015. Ley del Servicio de Administración Tributaria. México.

- Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.
- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.
- Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal.
- Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria.
- Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera.
- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.
- Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia.
- Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud.
- Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo.
- Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

- Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes.
- Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión.
- Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan, y
- Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Con relación al objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

I. Junta de Gobierno;
II. Jefe, y
III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

Luego entonces el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

A) Jefatura
B) Unidades Administrativas Centrales
C) Unidades Administrativas Desconcentradas, y

D) Aduanas

2.3 La Obligación Fiscal

El derecho fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente, que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coactivamente en caso de falta de pago oportuno; sino que prevé, además, otro tipo de obligaciones a cargo tanto del propio contribuyente como de terceras personas, concebidas para hacer eficaz la obligación a que nos hemos referido en primer lugar. Este otro tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.[17]

2.3.1 Concepto

La obligación tributaria ha sido definida por Emilio Margain como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor; denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie (alude a la obligación fiscal sustantiva).

Por su parte, De la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor, y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo. A la relación, por su naturaleza, la denomina relación tributaria principal o sustantiva, y a la obligación que implica, obligación tributaria (obligación fiscal sustantiva), indicando que además de esa relación tributaria sustantiva, existen otras relaciones

[17] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

tributarias accesorias o independientes, cuyos contenidos obligacionales son diferentes (obligaciones formales).

De la Garza define la relación tributaria sustantiva como “aquella por virtud de la cual el acreedor tributario tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie”.

Por lo que a la obligación fiscal cuyo objeto es un dar la denominamos obligación fiscal sustantiva, y a la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un hacer, un no hacer o un tolerar, la llamamos obligación fiscal formal. Sin embargo, es usual tanto en la legislación como en la doctrina, la jurisprudencia y en el lenguaje jurídico común, que se aluda a los dos tipos de obligaciones diciendo simplemente obligación fiscal, es decir, que no se exprese la calificación de sustantiva o formal, de tal modo que se necesita atender al objeto de la obligación fiscal para precisar si se trata de la sustantiva o la formal.[18]

2.3.2 Fases fundamentales

La vinculación entre derecho y tributo atraviesa ordinariamente en las diversas experiencias nacionales, entre ellas México, por tres fases fundamentales.[19]

Fase Constitucional

La fase constitucional del tributo se caracteriza por la existencia de un conjunto de previsiones constitucionales, mandatos en muchos casos, que implican acciones afirmativas, establecer los tributos articulo 73, fracción VII y 31 fracción IV, y en otros

[18] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

[19] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

auténticas prohibiciones explicitas o implícitas, modalidad que asumen algunos derechos fundamentales o garantías que sin referir expresamente el tributo; sin embargo sus exigencias impactan su ámbito al erigirse en auténticas restricciones al poder legislativo creador de los tributos.

Es común que las constituciones de los países democráticos contengan un cuadro de principios rectores en materia tributaria, unos que están llamados a regir de modo exclusivo sobre ella, denominados principios tributarios constitucionalizados y otros, puede que los mas, que desplieguen su eficacia de manera compartida tanto sobre esta materia, como sobre el resto, es decir que rijan por igual en materia tributaria como en materia laboral, civil, penal, etcétera, conocidos como principios constitucionales tributarios; pertenece a los primeros el principio de capacidad contributiva previsto en el artículo 31, fracción IV constitucional y a los segundos el de no retroactividad de la ley, el de la fundamentación y motivación, consagrados en el artículo 14 y 16, respectivamente, constitucionales.

Fase Legislativa

Esta etapa se agota con el acatamiento por parte del legislador del mandato constitucional de establecer tributos y hacerlo a la manera como lo ordena la Constitución.

La ley conforma cada una de las figuras tributarias, es decir, establece los diversos tributos de acuerdo con los mandatos de la Constitución, por tanto, será mediante ley como haya de establecerse cada tributo, deberá además la propia ley definir, entre otras cuestiones, quienes deban pagarlos, en qué casos, como cuantificar la deuda tributaria en cada caso, cual se la época de pago, todo ello en acatamiento del principio constitucional de reserva de ley.

Con la expedición de la ley tributaria culmina el ejercicio de la potestad normativa o legislativa tributaria, que no es más que la puesta en ejercicio de la función legislativa general que le corresponde al Estado.

Quedo antes expuesto como con el agotamiento de esta fase no surgen relaciones jurídico-tributarias entre Administración Tributaria y gobernado, toda vez que con la sola emisión de la ley creadora de los tributos no se genera a favor de aquel derecho de crédito tributario alguno que pueda concretarse en singulares pretensiones de pago respecto a determinado sujeto; hasta aquí la Administración aun no asume la condición de sujeto activo.

Fase Administrativa

Esta fase implica el proceso de aplicación de la ley, lo que significa que la ley empezara a desplegar todos los efectos jurídicos en ella previstos, conforme se vayan dando en la realidad los supuestos legales. Es una etapa netamente administrativa y por ende el SAT se erige como protagonista.

2.3.3 El objeto del tributo

Toda ley tributaria debe señalar cual es el objeto del gravamen, es decir, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de finalidad del tributo o el de objeto de la obligación fiscal sustantiva; cuando se habla de objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que se busca con la imposición (finalidad del tributo) o el objeto de la obligación fiscal sustantiva (la prestación que debe satisfacer el sujeto pasivo).[20]

[20] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

Puede definirse el objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc. El objeto del tributo quedara precisado a través del hecho imponible.

2.3.4 El hecho generador

El articulo 6º del Código Fiscal de la Federación establece:

“Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

El precitado artículo, tiene como primerísima función producir el surgimiento de la obligación tributaria y por ende determinar el momento de su nacimiento. De ahí que sea llamado hecho generador de la obligación tributaria o hecho imponible.

Si bien es cierto que el hecho generador de la obligación tributaria o hecho imponible, jurídicamente se agota o consiste en un supuesto legal, por ejemplo, percibir ingresos por concepto de honorarios, de ello no se sigue que todos los supuestos que prevén las diversas leyes tributarias, tengan aquella condición jurídica.

El dato que distingue al hecho generador de la obligación tributaria del resto de los supuestos legales tributarios es que aquel, entre todos, es el único que por ser revelador de capacidad contributiva hace posible que el legislador asocie su realización el surgimiento, a cargo de quien lo realiza, de la obligación de pago del tributo, sujeto que solo al realizar tal hecho asume la condición jurídica de sujeto contribuyente, deudor principal o deudor por deuda propia.

El resto de los hechos previstos igualmente por la ley tributaria, que son innumerables, o no generan obligación de pago del tributo, por ejemplo el no señalar

la clave del registro federal de contribuyentes en una promoción en los términos del artículo 18, fracción I del Código Fiscal de la Federación; o la obligación de pago que de su realización surge, por ejemplo para el patrón al no enterar el impuesto sobre la renta a cargo de los trabajadores, obligación que no es por deuda propia sino por deuda ajena y por tanto no le es atribuida por ello la condición de contribuyente al patrón.

En el ejemplo anterior, el patrón asume la condición de obligado solidario al lado del trabajador respecto del pago del impuesto sobre la renta a cargo de este, por eso es deudor por deuda ajena. En este caso el deudor por deuda propia es el contribuyente, condición que solo corresponde al trabajador por ser el realizador del hecho generador de la obligación tributaria, percibir ingresos por concepto de salarios.[21]

Para Berliri, los hechos imponibles pueden clasificarse de la siguiente manera, tomando en cuenta, su aspecto material:

A) La percepción de un ingreso o la percepción de una renta. Como la renta supone la percepción de un ingreso, consideramos que la distinción radica en que el primer caso se refiere al ingreso bruto de la persona y el segundo, al ingreso neto. Ejemplo del primer caso es el ingreso de las personas residentes en el extranjero gravado por el Impuesto sobre la Renta mexicano totalmente, es decir, sin deducción alguna, y del segundo caso la utilidad de las sociedades mercantiles residentes en México gravada por el propio Impuesto sobre la Renta, permitiendo deducir del ingreso las erogaciones necesarias para su obtención.
B) La propiedad o posesión de un bien, al que corresponde el Impuesto Predial o territorial y el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
C) Un acto o un negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del Derecho positivo, y transformado en hecho imponible por obra de

[21] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

la Ley Tributaria. Este tipo de hechos imponibles los encontramos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

D) El consumo de un bien o de un servicio, al que correspondían el impuesto sobre consumo de energía eléctrica y el impuesto sobre consumo de algodón despepitado, tributos ya desaparecidos.

E) La producción de determinados bienes o servicios, a la que correspondía el impuesto sobre producción de cerveza o el de tabacos labrados, gravámenes también ya desaparecidos.

F) El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho se encuentra generalmente en legislaciones municipales, por ejemplo, la dedicación habitual, negocios u operaciones comerciales o industriales, según los giros que exploten, como la fabricación o venta de pan, el ejercicio de oficios tales como los de peluquería, sastrería, hojalatería y la operación de sinfonolas, tocadiscos y otros aparatos electromecánicos.

G) Ciertos hechos materiales transformados por la ley en figuras jurídicas, con un perfil y naturaleza distintos a los que tenían antes de ser tratados por el Derecho; por ejemplo, la captura de peces y mariscos, la tala de árboles, el sacrificio de ganado en un rastro, etcétera.

H) La nacionalización de las mercancías extranjeras, a la que corresponden los impuestos de importación.

2.3.5 Nacimiento de la Obligación Fiscal

Tomando en cuenta el tema anterior, el hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa; por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista la ley.

Flores Zavala afirma que la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el articulo 6º del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. De la disposición legal antes citada se debe entender, como con toda propiedad y claridad establecía el articulo 17 del Código Fiscal de la Federación de 1966, que la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento en que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular.[22]

Es muy importante conocer el momento en que nace la obligación fiscal ya que nos permite determinar lo siguiente, de la Garza, siguiendo a Sainz de Bujanda nos dice:

A) Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, como es la presentación de declaraciones.
B) Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.

[22] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

C) Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surge.
D) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
E) Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o el de sus representantes.
F) Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal y, por lo tanto, fijar el momento inicial para el computo del plazo de prescripción.

2.3.6 Base del Tributo

Al ubicarse en la situación de hecho que genere el nacimiento de la obligación tributaria, tendremos que contribuir por medio de los impuestos al sostenimiento del Estado, por lo que es necesario conocer el concepto de base del tributo y también la cantidad sobre la que se va a calcular el impuesto.

Es por eso que todo tributo debe tener definida su base gravable, que no es otra cosa que aquella magnitud o valor referible solo al elemento objetivo o material del hecho generador de la obligación tributaria, al que se arriba por medio del procedimiento determinado por ley para cada tributo y al que, al aplicarse la tasa, alícuota o porcentaje establecido también en la ley, da como resultado el monto del tributo a pagar.[23]

Rodríguez Lobato en su libro Derecho Fiscal define el concepto de base de tributo como la magnitud señalada por la ley a la que se aplica la tarifa para obtener la cuantía de la deuda tributaria. Esta magnitud puede ser un valor pecuniario, una unidad de medida o bien una unidad física. En el primer caso la base se expresa como una cantidad de dinero; en el segundo, la unidad de medida puede ser de peso, de superficie, de volumen, de capacidad, etc.; y en el tercero se expresa como número de unidades de la mercancía o cosa gravada.

[23] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

Y con relación a la cantidad que servirá como base esta será una unidad de medida o una unidad física en los tributos específicos y comúnmente su método de determinación es objetivo; la base será un valor pecuniario en los tributos ad valorem. En todos los casos la base imponible es indicativa de la capacidad económica del contribuyente, de manera directa en los tributos ad valorem, de manera indirecta en los tributos específicos.

Como impuestos ad valorem debemos entender que los derechos, impuestos y aranceles, se establecen como el porcentaje de un valor.

Los impuestos son generalmente calculados con base en porcentajes, llamados tasas de impuestos o alícuotas, sobre un valor particular, la base imponible.

Un impuesto Ad Valorem es aquel para el cual el impuesto base es el valor de un bien, servicio o propiedad. Los impuestos de ventas, tarifas, impuestos de herencia e impuestos al valor agregado son diferentes tipos de impuestos Ad Valorem. Un impuesto Ad Valorem es generalmente aplicado al momento de una transacción (impuesto al valor agregado), pero puede ser aplicado también anualmente o en conexión con un evento especial (impuesto a la herencia).

La alternativa al impuesto Ad Valorem es un impuesto de tasa fija, donde la tasa base es la cantidad de algo, sin importar su precio.

2.3.7 Cuota Tributaria

Günter Schmölders en su obra Teoría General del impuesto, hasta ahora habíamos venido refiriéndonos al concepto de que aquí nos ocupamos como “tarifa”, pues ese autor señala en su obra que una vez determinada la obligación tributaria, la fijación de la deuda tributaria se obtiene mediante la tarifa impositiva, que expresa la cuantía

de la deuda en cifras absolutas o relativas, indicando después los que, en su opinión, son los diversos tipos de tarifas. Sin embargo, una reflexión más profunda que toman en cuenta el criterio de diversos autores, principalmente a Ernesto Flores Zavala, así como la expresión “cuota tributaria” sancionada por la Real Academia Española, nos conduce a modificar la expresión y adoptar la de cuota tributaria.

Una vez surgida la obligación de pago del tributo a cargo del contribuyente, es un requisito fijar el monto de lo que haya de pagarse por tal concepto. Para ello será necesario aplicar a la base gravable la magnitud porcentual que establezca la ley, por ejemplo 10% o 30%. Esta magnitud expresada, por lo normal en términos porcentuales y que resulta indispensable dentro de la estructura de todo tributo, se denomina cuota tributaria.[24]

Atendiendo al significado semántico de la expresión, consideramos que cuota tributaria es la cantidad de dinero determinada o determinable que tributa la base imponible, en los términos previstos en la ley. Sera determinada si la ley prevé una cantidad cierta en relación con la base; será determinable si dependerá de la magnitud de la base la cantidad a pagar, que requerirá el cálculo correspondiente, en el primer caso puede hablarse de cuota fija y en el segundo de cuota variable.[25]

La cuota tributaria en los diferentes tributos puede revestir diversas modalidades, siendo las más representativas las siguientes:

A) La cuota es de derrama cuando la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectos al mismo, teniendo en cuenta la base del tributo o las situaciones específicas previstas por la ley para el impacto del gravamen. Tal es el caso de las cuotas relativas a la contribución especial, en su modalidad de contribución de mejoras.

[24] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

[25] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

B) La cuota es fija cuando se señala en la ley la cantidad cierta que debe pagarse por unidad tributaria. Este debe ser el tipo de cuota para el caso de los derechos o tasas, por ejemplo, los derechos que deben pagarse por la expedición de un pasaporte o los que deben pagarse por la expedición de copias certificadas.

C) La cuota es proporcional cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base; por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado tiene tarifas de 16% y de 0%, o la cuota de Impuesto sobre la Renta para las personas morales, que es de 30%.

D) La cuota es progresiva cuando aumenta al aumentar la base, de tal manera que a aumentos sucesivos corresponden aumentos más que proporcionales en la cuantía del tributo; con la cuota progresiva, el tributo aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado.

   Una progresividad continua podría llegar a absorber ciento por ciento de la riqueza gravada, lo cual equivaldría a establecer un tributo confiscatorio, situación prohibida en México por la Constitución General de la Republica. Para evitarlo, a partir de determinado momento la progresividad se suspende y la cuota ya no aumenta, aunque la base si lo haga, y comúnmente a partir de ese momento la cuota queda como proporcional. Cabe indicar que este tipo de cuota, en cada uno de sus rangos, puede señalar una cantidad fija o un tanto por ciento o una combinación de ambos. Ejemplo de este tipo de cuota es la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las personas físicas, la cual prevé en cada uno de sus rangos una combinación de cantidad fija y de un tanto por ciento, salvo en el primero, que es solo proporcional.

2.3.8 Época de pago de la obligación fiscal

La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señala la ley. Emilio Margaín dice

que los créditos fiscales deben enterarse dentro del término que el legislador señala en la ley tributaria, el cual se establece no solo en razón de la comodidad del causante, sino también en atención al momento en que mejor control pueda tener la hacienda pública del propio causante.

En México el articulo 6 del Código Fiscal de la Federación[26] prevé que las contribuciones se deben pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, y para el caso de que haya falta de disposición expresa, el pago deberá hacer mediante declaración que se presentara ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda, según sea el caso:

A) Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enteraran a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo, de la retención o de la recaudación, respectivamente.
B) En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la acusación.

Como excepción a la regla general del articulo 6, dispone el artículo 65 del propio Código Fiscal de la Federación que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deben pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en los términos del artículo 41, fracción II, del mismo código (estimación de impuesto omitido por omisión de presentación de declaración), en cuyo caso el pago deberá analizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción. Aquí lo que interesa en la disposición solo en lo que se refiere al

[26] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2017. Código Fiscal de la Federación. México.

pago y no a la garantía, pues el otorgamiento de esta supone inconformidad y que se desea suspender el cobro y el procedimiento económico coactivo porque habrán de promoverse los medios de defensa legalmente establecidos.

Por otro lado, los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación prevén la posibilidad de que se prorrogue la época de pago de la obligación fiscal al disponer que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, sin que dicho plazo exceda de 12 meses para pago diferido y de 36 meses para pago en parcialidades, y durante el plazo concedido se causaran recargos sobre el saldo insoluto a la tasa que mediante ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

Finalmente, se dispone que se revocara la autorización para pagar a plazos en parcialidades o en forma diferida, cuando:[27]

A) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente de nueva garantía o amplíe la que resulte suficiente.
B) El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.
C) Tratándose del pago en parcialidades, el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.
D) Tratándose del pago diferido, se venza el plazo para realizar el pago y este no se efectúe.

[27] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

2.4 Los sujetos de la Relación Jurídico-Tributaria

Como efecto de la obligación se produce un vínculo; es decir: el vínculo es una consecuencia de la obligación. Ese vínculo relaciona al acreedor y al deudor, por necesidad de la naturaleza de la obligación.

Claro que como consecuencia de toda obligación surge un vínculo; lo que hoy llamamos el vínculo obligacional, que relaciona al sujeto activo con el sujeto pasivo; vínculo que se extingue al desaparecer la obligación; pero la obligación no es el vínculo.

La obligación es un deber; un deber de dar, hacer o no hacer, que tiene el ente deudor con el acreedor. Así, la obligación fiscal es el deber que el responsable fiscal tiene en favor del fisco, que es quien tiene el derecho de exigir se cumpla.

Rojina Villegas inicia el tomo quinto de su obra, Derecho mexicano, denominado Obligaciones en el volumen I; concepto que, en virtud de su general aceptación por nuestros estudiosos, se transcribe; dice así el autor: "Tradicionalmente se ha definido la obligación como un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo en favor de otra persona, llamada acreedor".[28]

2.4.1 El sujeto activo

En el Derecho Tributario, existe un solo sujeto activo de la obligación fiscal y es el Estado, pues solamente el, como ente soberano, esta investido de la potestad tributaria, que es uno de los atributos de esa soberanía. En los Estados organizados políticamente como federaciones, no solo el Estado federal ejerce la soberanía, sino

[28] Rojina Villegas, Rafael, Derecho civil mexicano, Porrúa, t. V, vol. I, p. 9.

también los estados de la unión lo hacen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la Constitución de la Federación, de donde se sigue que también están investidos de la potestad tributaria. En México el articulo 41, primer párrafo, de la Constitución federal reconoce la situación antes descrita al disponer:

> "El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de estos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal"[29]

Por lo que la titularidad del derecho de crédito tributario, es decir, la titularidad de los poderes de exigir al sujeto obligado el pago de la prestación pecuniaria a título de tributo solo corresponde al Estado, quien por conducto de la administración tributaria ejerce tales poderes jurídicos. La posición activa dentro de la obligación tributaria se singulariza una vez que el hecho generador de esta última se ha dado en la realidad, y sin esta no puede darse la existencia de sujeto activo alguno, pues en tal caso se arribaría al absurdo de afirmar la existencia de sujeto activo de la nada.[30]

La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente y esta atribución es irrenunciable; por lo tanto, el Estado no puede actuar como lo puede hacer cualquier acreedor en el campo del Derecho privado renunciando a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir, remitiendo la deuda a cargo del contribuyente.[31]

---

[29] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2017. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. México.

[30] González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.

[31] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

Solo en casos muy especiales, o más bien excepcionales, puede admitirse que el contribuyente deje de cumplir con su obligación fiscal y que el Estado no solo no se lo exija, sino que, además, tome la iniciativa y mediante un decreto declare extinguida total o parcialmente la obligación fiscal; son los casos en que se presentan situaciones extraordinarias que afectan gravemente a la economía del Estado, ya sea en forma general, o bien en forma parcial.[32]

En México, la hipótesis esta prevista en el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que dispone que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

2.4.2 El sujeto pasivo

Ser sujeto pasivo de la obligación tributaria equivale a ser titular de la deuda o sujeto deudor. Es sujeto pasivo tributario tanto el sujeto contribuyente, como el sujeto obligado solidario, el obligado subsidiario, el sujeto deudor sustituto, etcétera.

En definición de Raúl Rodríguez Lobato en su obra Derecho Fiscal nos define:

> "El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conformé a la ley debe satisfacer una prestación determinado en favor del fisco, ya sea que se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal"[33]

Al estudiar al sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga el tributo, sino

[32] Ídem

[33] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación, y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, analizada en capitulo precedente, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo; el primero viene a ser, pues, el contribuyente de derecho, y el segundo, el contribuyente de hecho, y de los dos el único que interesa al Derecho Fiscal es el primero, o dicho en palabras de Pugliese, “solo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley tributaria, como sujeto pasivo de la relación fiscal”.[34]

El otro aspecto que, especialmente en materia fiscal, no es de aceptarse en el concepto transcrito, es que en esta materia no es necesario hablar de la existencia de personas, físicas o morales, para hacerlas sujetos pasivos de la obligación, sino que es suficiente la existencia de un patrimonio, aun sin titular, para considerar como elemento del mismo, la obligación fiscal.[35]

Para el propósito del estudio de la obligación fiscal, y pienso que, para cualquier otro, por patrimonio debe entenderse un acervo de bienes y obligaciones apreciables en dinero, organizados recíprocamente para un propósito, expresado o no, voluntariamente.

El concepto vertido de patrimonio es del llamado "afectación", que como se recordará, no implica la existencia de titular, como erróneamente se hace cuando se alude al llamado "personalidad".

Si para que el fisco pudiese hacer efectivo el crédito fiscal, y aún para que éste existiese, fuera necesaria la presencia de personas, seguramente que en muchos

[34] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

[35] Rodríguez Mejía, G., 2011. Biblioteca Jurídica Virtual. [En línea] Disponible en: http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/90/art/art12.htm [Último acceso: 14 Mayo 2016].

casos en que es evidente que se ha dado el llamado hecho generador, no se podría hacer efectivo el derecho a cobrar la contribución relativa.

La reflexión anterior trae aparejado el estudio de la naturaleza del hecho generador del crédito fiscal, que suele atribuirse a personas.

Del error de atribuir la obligación a personas, ha surgido otro error de nuestra legislación fiscal federal; el de exigir la existencia de las mismas para que nazca la obligación de pagar las contribuciones;

La responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos, podemos clasificar estos conceptos de la siguiente manera:[36]

A) Sujetos pasivos por deuda propia, con responsabilidad directa. Es el caso del deudor directo del tributo a su causahabiente “Mortis causa” o “Inter. Vivos”, es decir, herederos, legatarios o donatarios a titulo universal y se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión.
B) Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa. Es el caso de las personas que, conforme a la ley pueden disponer libremente no solo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero.
C) Sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria. Es el caso de copropietarios y coherederos, ya que cada uno se puede exigir el total del adeudo y no solo la parte que le corresponde.
D) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta. Es el caso de sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntarios o por ministerio de la ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo.

[36] Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.

E) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria. Es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal que no fueron cumplidas, la cual trate como consecuencia un perjuicio al fisco, como por ejemplo el notario que no verifica que por el acto que ante él se otorga se satisfaga el tributo causado.
F) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva. Es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto el cual el bien constituye la garantía objetiva.

2.5 Principios Constitucionales de los Impuestos

En el libro V de su obra La riqueza de las naciones, Adam Smith formulo cuatro principios fundamentales de los impuestos que, por su acierto, continúan comentándose e inspirando a la legislación moderna, y no obstante que datan de hace más de dos siglos, generalmente son respetados y observados. Estos principios son: de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía.

A) El principio de justicia consiste en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas; de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición.[37]
B) El principio de certidumbre consiste en que todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad. Los elementos esenciales son: objeto, sujeto, exenciones, base, tarifa y pago.[38]

[37] Smith, A., 2014. La riqueza de las naciones. 3ª edición ed. España: Alianza Editorial.
[38] Ídem

C) El principio de comodidad consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Es decir, deben escogerse aquellas fechas o periodos que, en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicias y ventajosas para que el causante realice el pago.[39]

D) El principio de economía consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello su recaudación no debe ser onerosa, es decir, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que se destine a cubrir los gastos públicos tiene que ser la menor posible[40]; en otras palabras, que el costo de la recaudación no sea elevado. Einaudi señala que cuando el costo de la recaudación excede el 2% del rendimiento total del impuesto, este es incosteable.

Con relación al principio de justicia este ha sido complementado por la doctrina a través de otros dos principios, a saber, el de generalidad y el de uniformidad. Que el impuesto sea general significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, que cualquier persona pueda adecuarse a la hipótesis normativa; como excepción, solo deberán eliminarse aquellas personas que carezcan de capacidad contributiva o, dicho en las palabras de Adam Smith, capacidad económica.

Se entiende que posee capacidad contributiva la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, es decir, cuando los ingresos rebasan las cantidades que son indispensables y suficientes para que una persona y su familia subsistan. Hoy en día tanto la doctrina como la jurisprudencia se refieren a esta noción como mínimo vital, indicando que es la cantidad suficiente para que una persona y su familia tengan vida digna.

[39] Ídem

[40] Ídem

Que el impuesto sea uniforme significa en principio que todas las personas sean iguales frente al tributo. Sobre este punto, John Stuart Mill señala que debe tomarse en cuenta la teoría del sacrificio, la cual implica que, si dos rentas iguales proceden de distinta fuente o de distinto sacrificio, la cantidad que le corresponda pagar a cada una será también distinta y estará en relación con el sacrificio que significo la percepción.

Por ello se dice entonces que el impuesto será uniforme si la ley trata igual a situaciones legales y desigual a situaciones desiguales.

CAPITULO III ASPECTOS FISCALES

3.1 Actividades o Actos Objeto de una Revisión

Uno de las interrogantes que surge con las revisiones electrónicas son las situaciones de hecho para ser objeto de una revisión electrónica, para abordar este tema es necesario definir primero la reglamentación de la contabilidad en medios electrónicos, para lo cual el Código Fiscal de la Federación nos establece:

Art. 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.
II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.
III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las

disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

Con relación a la contabilidad el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su Artículo 33 expone que para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:

I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;

II. Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;

III. Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;

IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;

V. Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;

VI. La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su

inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;

VII. La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;

VIII. La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y

IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban

pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;

VII. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;

VIII. Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;

IX. Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;

X. Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;

XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional.

Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;

XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se

usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y

c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.

Adicional a esto la regla I.2.8.6. de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada el 19 de agosto de 2014, menciona que la Contabilidad debe tener la posibilidad de generar archivos XML que contengan lo siguiente:

- Catálogo de cuentas (1)
- Balanza de comprobación (2)
- Información de pólizas generadas (3)

(1) Se deberá enviar relacionado con el código agrupador del SAT.

(2) Se deberá enviar con los saldos iniciales, movimientos y saldos finales de las cuentas de balance, resultados y cuentas de orden, así como con los ajustes de cierre del ejercicio, de manera mensualmente al SAT.

(3) Se incluirá el detalle por transacción, cuenta, subcuenta, partida y auxiliares; En cada póliza se debe poder identificar los comprobantes fiscales digitales (CFDI) que soporte la operación; así como las tasas de los impuestos y el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del tercero que con el que se tengan operaciones.

Uno de los puntos finos de este sistema de fiscalización es la información que la autoridad tendrá en su poder gracias a la utilización de los medios electrónicos, por lo que se han venido realizando esfuerzos para concentrar información de los contribuyentes que puede ser comparada y cotejada, teniendo las siguientes fuentes de información:

- Declaraciones de impuestos realizadas por los contribuyentes,
- Declaraciones informativas que presentan los contribuyentes obligados;
- Contabilidad electrónica;
- Todos los Comprobantes Fiscales (CFDI);
- Información de bancos e instituciones financieras;

- Información sobre actividades vulnerables reguladas por la “Ley Anti lavado”;
- Información de instituciones financieras extranjeras derivada de la Ley FATCA por sus iniciales en inglés (Ley de Cumplimiento Fiscal de Cuentas Extranjeras) y acuerdos de intercambio de información.

Como se puede ver, es demasiada la cantidad de información que la autoridad fiscal tiene en su poder, de manera que cuando un contribuyente declara haber realizado un pago y por lo tanto deducirlo, por ejemplo, de inmediato se podrá saber que el contribuyente que recibió el pago lo está declarando y acumulando a sus ingresos, lo mismo sucede al tener el control sobre los comprobantes fiscales, o recibir información de instituciones financieras donde se puede cotejar si los movimientos en las cuentas bancarias coinciden con lo declarado fiscalmente, las deducciones manifestadas en las declaraciones no son reales o se han pagado menos impuestos de los que corresponden.

Luego entonces, la revisión electrónica la realizará la autoridad fiscal con la información que posee, enviada por cada uno de los contribuyentes y si detecta irregularidades a partir de tendencias y comportamientos erráticos o inusuales y de reportes, mapeos y alertas digitales la autoridad notificará al contribuyente al buzón electrónico por medio de una resolución preliminar enviada, que puede ser una pre-liquidación o crédito fiscal, así como un requerimiento de información.

Con relación a la contabilidad electrónica a continuación se citan algunos indicios que pueden llevar al auditor a presumir omisión en el pago del impuesto de la pura revisión ocular de los saldos de la balanza. Los supuestos son innumerables:[41]

1. Mala planeación en la estructura del catálogo de cuentas: pocas veces se le pone atención a la confección del catálogo. Se deja en manos inexpertas y curiosamente, de la calidad del catálogo, depende la calidad de la

[41] Quezada, E., 2015. Kim Quezada Soluciones Integrales que dan Confianza. [En línea] Disponible en: http://www.kimquezada.com/blog/2014-72/ [Último acceso: 10 Junio 2016].

información financiera. Evalúe si está a tiempo de llevar a cabo una reestructura.

2. Bancos: Cuentas de bancos no conciliadas o que no amarran contra estados de cuenta o partidas en conciliación (de depósitos o cheques) no aclarados. Riesgo de ingresos no registrados, IVA no declarado.
3. Deudores diversos: Cargos incorrectos por falta de comprobantes o erogaciones que benefician a socios o accionistas. Dividendos entregados a socios no declarados.
4. Préstamos a empleados: Puede tratarse de sueldos entregados a trabajadores que no se encuentran formalmente dados de alta en la nómina y, por ende, por los que no se estén cubriendo las cuotas al seguro social, aportaciones al Infonavit o retenciones al trabajador.
5. Inventarios: Es uno de los principales rubros en una empresa comercializadora y frecuentemente carecen de políticas de control interno que conlleven a inhibir mermas y/o robo de mercancías. La falta de levantamientos mensuales de inventarios físicos, analizados de cara al reporte teórico del sistema, provoca serias distorsiones en el costo de ventas. El faltante de inventarios se consideran ingresos para efectos fiscales.
6. Anticipo a Proveedores: Se puede tratar de compras no registradas, por error contable o por falta de comprobantes. Fiscalmente afecta en el costo de ventas y en la determinación del IVA a cargo o a favor del mes.
7. Activo Fijo: Se puede estar cometiendo el error de dejar vivo equipo que ha dejado de ser útil o que ya ha sido vendido en el pasado. El no estar adecuadamente conciliado con las políticas de depreciación financieras contra las fiscales, puede provocar desviaciones.
8. Anticipo de Clientes: Se producen cuando los clientes hacen entregas de dinero a la empresa para una futura compra. Estos deben considerarse ingresos para efectos fiscales. A veces se comete el error de registrar depósitos no identificados en esta cuenta, lo cual puede provocar una apreciación de un ingreso fiscal y no de una cobranza.

9. Pasivos con socios o accionistas: Frecuentemente se comete el error de hacer préstamos a la empresa, y en lo particular el que ha prestado, ni siquiera tiene ingresos personales declarados en el ejercicio. Existen reglas de discrepancia fiscal que el SAT ya tiene muy bien estructuradas y listas para aplicar.
10. Sueldos y Salarios: Frecuentemente se contratan servicios a través de una outsourcing, es decir, de un tercero que tiene el personal; por esa razón en los registros contables no aparecerá un rubro que se denomine “sueldos y salarios”. Esto va a provocar que el SAT conozca perfectamente que tipo de contribuyente cuenta con este tipo de servicios y quien no, obviamente con el consecuente riesgo de ser fiscalizado.

Con todas las observaciones hechas podemos decir que tendremos a dos tipos de culpables:

- Los que han venido evadiendo la acción de la justicia, declarando impuestos menores a los realmente causados y,
- Los que han sido descuidados en el manejo contable y que los errores en las cifras, puedan reflejar (indebidamente) indicios de incumplimiento en materia fiscal.

3.2 Obligaciones de la Autoridad Fiscal

Se piensa que, al establecer la relación jurídico-tributaria entre el contribuyente y el estado, el contribuyente es quien tiene la obligación de contribuir mediante los impuestos mientras que el derecho a hacer exigible estos, pertenece al estado, pero también las autoridades tienen obligaciones que por disposición expresa de ley se encuentran en el Artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

3.2.1 Asistencia al Contribuyente

Las autoridades fiscales deberán proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes, para ello procurarán:

- Explicar las disposiciones fiscales utilizando un lenguaje llano, sin tecnicismos.
- Elaborar y distribuir folletos cuando la información sea compleja.
- Contar con oficinas que brinden asesoría e, inclusive, poner a disposición del contribuyente un equipo de cómputo.
- Elaborar los formularios de declaración y distribuirlos.
- Señalar con precisión en los requerimientos que realice, qué tipo de documento se exige.
- Difundir los derechos y medios de defensa.
- Efectuar reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.
- Publicar anualmente las resoluciones de carácter general (Miscelánea).
- Publicar periódicamente en el Diario Oficial criterios no vinculativos.

Una de las obligaciones que resaltan es la de asistencia al contribuyente, la cual es una facultad, o en otras palabras un poder otorgado para ejercer sus atribuciones, dentro de determinado ámbito de actuación.

Ya que, si la autoridad realizara primordialmente su obligación de asistencia, no se llegaría a la auditoria como última instancia para lograr ajustar al contribuyente a la normatividad y cobrarle lo que se adeuda. Por esta razón todos los aspectos que integran la asistencia al contribuyente, sería un punto de inflexión para evitar llegar a la fiscalización y cobro en contra de la voluntad del sujeto pasivo, de las contribuciones que se adeudan.

Esto partiendo de que el motivo de la evasión es la complejidad de las disposiciones y no el deseo de no realizar el pago correspondiente de impuestos.

3.2.2 Realización de Programas de Prevención y Resolución de problemas del contribuyente

Esto lo desarrolla la autoridad fiscal con el fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales. Estas personas representantes de los particulares ante el fisco velan por los intereses de los contribuyentes y debieran tener mayor amplitud de representación, ofrecer la asistencia privada e integral que no logra cubrir la autoridad, llegando incluso a realizar medios de defensa en representación de un grupo de contribuyentes, caso que no ocurre en la realidad.[42]

Los síndicos deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Ser licenciado en derecho, contador público o carrera afín.
b) Contar con reconocida experiencia y solvencia moral, así como con el tiempo necesario para participar con las autoridades fiscales en las acciones que contribuyan a prevenir y resolver los problemas de sus representados.
c) Prestar sus servicios en forma gratuita.

El síndico del contribuyente es quien representa ante las autoridades fiscales, a un sector de contribuyentes de su localidad, en otras palabras, será un intermediario que ayudará para conocer la postura que tiene la autoridad en un tiempo menor que realizando esta consulta de forma individual.

[42] Llanos Mendoza, A., 2015. El contribuyente y los procedimientos de verificación de la autoridad fiscal. 1ª edición ed. Distrito Federal: Competitive Press, S.A. de C.V.

3.2.3. Efectuar recorridos, invitaciones y censos así como promover su incorporación voluntaria o actualización de datos

No se considera que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando realizan estos actos y soliciten a los particulares los datos, informes, así como documentos necesarios para corregir o actualizar el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).[43]

En relación con los recorridos de las autoridades fiscales, quienes tengamos algún negocio, nos podremos percatar de que la autoridad fiscal en ningún momento los realiza para asesorar. Todo lo contrario, utiliza los recorridos para cobrar a través de sus facultades de comprobación, fincando para ello créditos fiscales en ocasiones excesivos y ruinosos.[44]

Por su parte, el arma más importante que tiene la autoridad fiscal para no errar en sus facultades de comprobación, es la solicitud que pueden realizar a los particulares sobre datos, informes y documentos necesarios para corregir o actualizar el RFC. Ayuda en gran forma para que la autoridad no llegue a ciegas a realizar visita y contar previo a los actos de fiscalización con la información precisa sobre los datos de inscripción del contribuyente.[45]

3.2.4 Difundir sus criterios

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de

[43] Llanos Mendoza, A., 2015. El contribuyente y los procedimientos de verificación de la autoridad fiscal. 1ª edición ed. Distrito Federal: Competitive Press, S.A. de C.V.

[44] Ídem

[45] Ídem

confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.[46]

Esto es, hay diversos criterios que puede emitir la autoridad en materia fiscal: los criterios propiamente dichos, también conocidos como miscelánea fiscal o miscelánea en materia de comercio exterior.

Hay, también, los criterios internos que operan dentro de las oficinas de las autoridades fiscales y sirven para proveer mejor sus actividades administrativas.

Por último, están también los criterios no vinculativos que tienen como finalidad desincentivar a los contribuyentes para que realicen determinada aplicación de las disposiciones fiscales que, desde el punto de vista de la autoridad fiscal, resultan "indebidas". La autoridad no se refiere a dichas prácticas fiscales de los contribuyentes como ilegales, sino que utiliza él término "indebido".

Así pues, los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras son opiniones informativas de las autoridades fiscales sobre la interpretación de ciertas operaciones que realizan algunos contribuyentes, los cuales no tienen fuerza vinculatoria, es decir, no obligan a los contribuyentes.

Cabe hacer mención que los criterios no vinculativos, no pueden establecer obligaciones a los contribuyentes; no obstante, si los consultamos a través de la página web del Servicio de Administración Tributaria, nos percataremos de que algunos de ellos establecen descomunales obligaciones en materia fiscal, por lo que podemos hablar de que en realidad se tratan de criterios vinculatorios, ya que, si no vincularan, serian criterios internos.[47]

---

[46] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 33 penúltimo párrafo. En: Código Fiscal de la Federación.

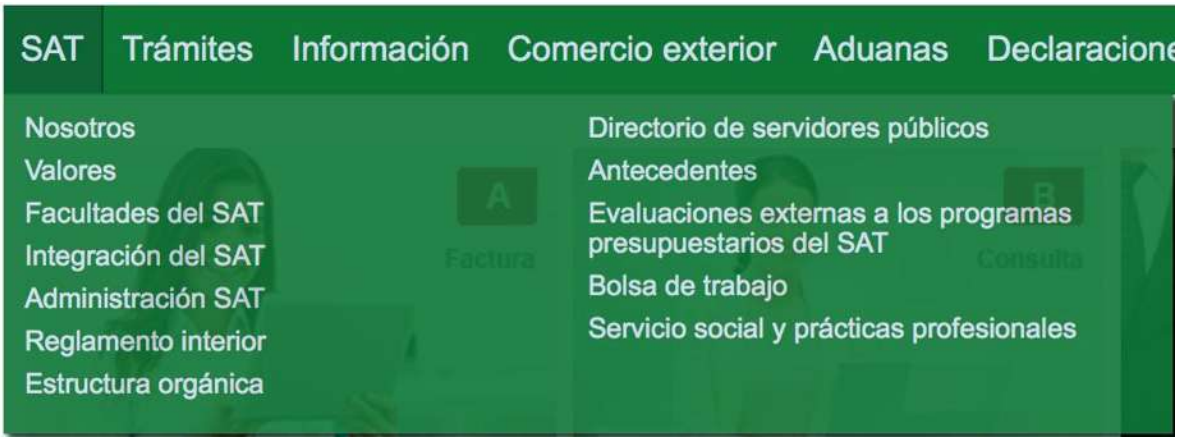
[47] Llanos Mendoza, A., 2015. El contribuyente y los procedimientos de verificación de la autoridad fiscal. 1ª edición ed. Distrito Federal: Competitive Press, S.A. de C.V.

3.2.5 Publicación de los servicios que brinda la autoridad fiscal

La autoridad en esta materia, deberá tener a disposición en su página web los servicios de asistencia al contribuyente. En dicha página también se dará a conocer la totalidad de los tramites fiscales, en general esta página de internet contiene información importante para el contribuyente; sin embargo, no colma el espacio dejado por la asistencia personalizada, más aún, si hablamos de que nuestro país apenas tiene algunos años inmerso en la tecnología y cultura informática, esta página web es desconocida por la mayoría de los contribuyentes.

Dentro del contenido que podemos encontrar en la página de internet del SAT[48], navegando por las pestañas existe la siguiente información:

- Pestaña SAT



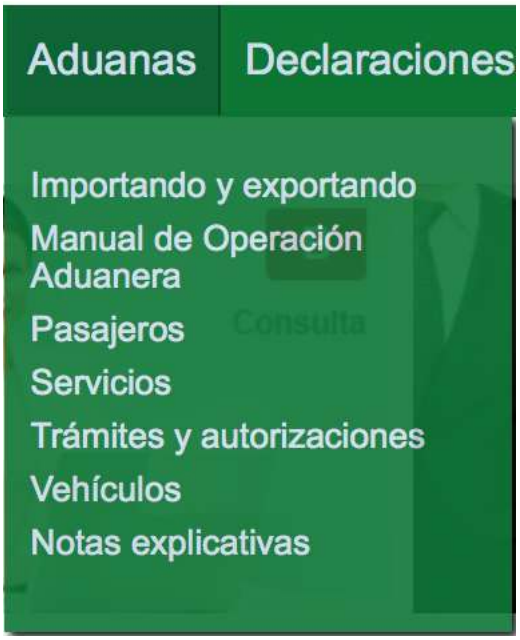
- Pestaña Tramites

[48] Servicio de Administración Tributaria, 2016. Servicio de Administración Tributaria. [En línea]Disponible en: http://www.sat.gob.mx [Último acceso: 19 Junio 2016].

- Pestaña Información

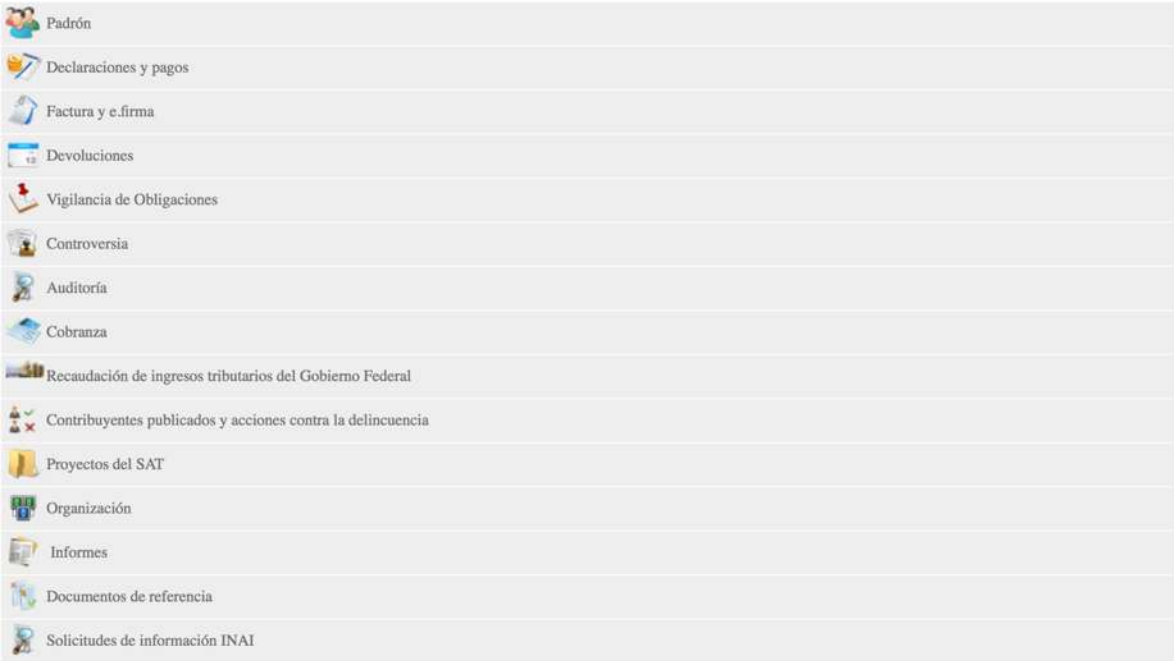
- Pestaña Comercio Exterior

- Pestaña Aduanas



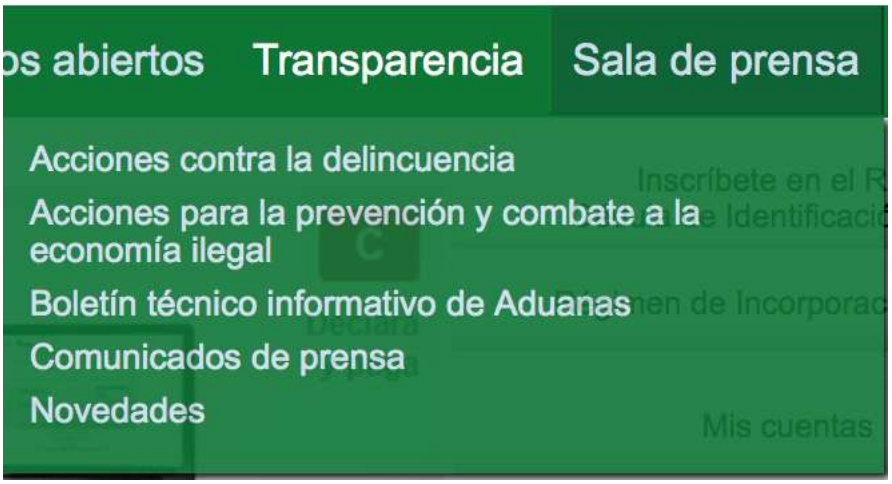
- Pestaña Declaraciones

- Pestaña Datos Abiertos

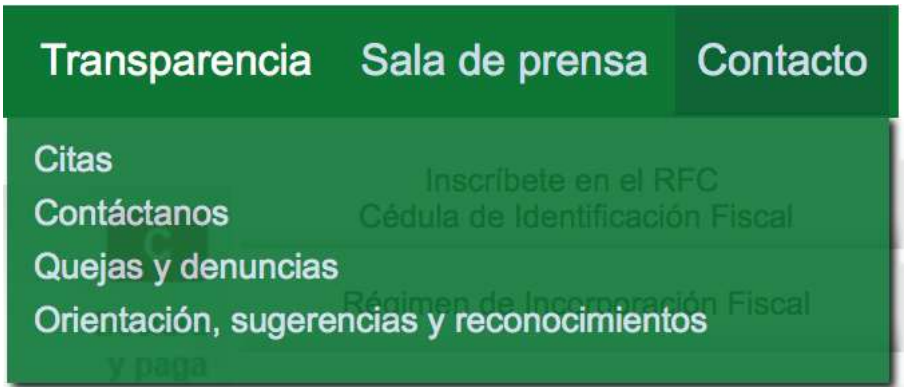


- Pestaña Transparencia

- Pestaña Sala de Prensa



- Pestaña Contacto



3.2.6 Atención de las Consultas

De acuerdo al artículo 34 del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente.

Por lo tanto, las autoridades fiscales están obligadas a atender las consultas que realicen los contribuyentes, esto implica que la autoridad emita un acuerdo o respuesta sobre el particular, notificando de ello personalmente al solicitante.

La consulta tiene las siguientes reglas:[49]

- Deben ser sobre situaciones reales, concretas, de manera individual y que no sean materia de medios de defensa (también lo pueden solicitar las partes relacionadas).
- No son obligatorias para los particulares, hay que aclarar que si la respuesta a la consulta es desfavorable a los intereses del contribuyente el articulo 34

[49] Llanos Mendoza, A., 2015. El contribuyente y los procedimientos de verificación de la autoridad fiscal. 1ª edición ed. Distrito Federal: Competitive Press, S.A. de C.V.

del Código Fiscal de la Federación dispone que tal criterio de la autoridad no será obligatorio para el particular, por lo cual estos podrán impugnar, a través de los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, las resoluciones definitivas en las cuales la autoridad aplique los criterios contenidos en dichas respuestas. Es decir que el contribuyente no podrá impugnar la respuesta desfavorable, pero si la aplicación que haga la autoridad del criterio contenido en su respuesta.

- La consulta debe ser presentada antes de la visita.
- La autoridad tiene tres meses para contestar la consulta, a partir de la fecha de presentación de la solicitud
- La autoridad publicará mensualmente un extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes.

2.3.7 Dar respuesta a instancias o peticiones de los particulares

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.

El articulo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

Esto es, a la autoridad le corresponde respondernos fundando y motivando nuestra petición:

- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses.

- En caso de que se requiera información al contribuyente, el plazo de tres meses comenzara a partir de que haya presentado lo solicitado.
- En caso de no contestar la autoridad dentro del tiempo, se entenderá que la respuesta se dio en sentido negativo. Si la respuesta no es acorde a nuestras pretensiones, no tendrá el carácter de obligatoria, pudiendo los contribuyentes impugnar éstas en el momento que se emita una resolución definitiva que afecte su interés jurídico.

3.3 Facultades de la Autoridad Fiscal

En la actualidad, en nuestro país y la mayoría de las naciones, el poder lo tiene el pueblo, quien a través del sufragio lo concede de manera temporal a los gobernantes. Ese poder materializado lo encontramos en la Constitución y en las leyes que de ella emanan. Tal es así que nuestra Carta Magna expresa lo siguiente:

> Artículo 39. La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno.

Sin embargo, el poder no es ilimitado, se encuentra dividido, de tal manera que cada autoridad tiene una competencia, esto es, un ámbito dentro del cual ejercerán su poder, por lo que la autoridad puede actuar en determinado territorio, sobre cierta materia, teniendo como límite en materia fiscal, un monto de ingresos del contribuyente y un nivel jerárquico dentro de la organización del fisco.

Por lo que nuestra Constitución ha determinado que ese poder del pueblo, lo ejercerán tres poderes. Al respecto nuestra Carta Magna explica:

> Artículo 49. El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

Relativo a los impuestos los congresos federal y estatal se encargan de fijar las contribuciones para sostener los gastos públicos y el Poder Ejecutivo a través del Presidente de la Republica, Gobernadores y los Ayuntamientos, estos órganos, dependen de la autorización presupuestal por parte del congreso.

Acerca del poder que en materia de recaudación tiene el Presidente Constitucional, nuestra Carta Magna describe:

> Artículo 89. Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:
>
> I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

En ese sentido le corresponde al ejecutivo la ejecución y la supervisión de las disposiciones que en materia tributaria ha creado el Congreso de la Unión, ya que materialmente este poder se encuentra imposibilitado para aplicar todas las leyes, nuestra Carta Magna establece:

> Artículo 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

De acuerdo a este articulo el poder ejecutivo tendrá como auxiliares, las Secretarias de Estado, que en materia fiscal le corresponde a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Materialmente, las facultades en materia fiscal y aduanera, relacionadas con los procedimientos para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, son por lo general realizadas por los administradores y, en su caso, los subadministradores del SAT, en su respectivo ámbito de competencia; siendo que dichas facultades se regulan primordialmente por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

3.3.1 Facultad para solicitar datos, informes y documentos[50]

Esta facultad la ejerce la autoridad en los siguientes casos:

- Se realiza para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes.
- Se solicitarán en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos.

Se tienen 15 días para presentar lo solicitado y no implican facultades de comprobación.

3.3.2 Facultad de verificación de datos[51]

Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al RFC, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro.

[50] Camara de Diputados del H. Congreso de la Union, 2016)2016. Artículo 41-A. En: Código Fiscal de la Federación. México: s.n.

[51] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 41-B. En: Código Fiscal de la Federación. México: s.n.

Con ello no se considera que las autoridades fiscales inicien sus facultades de comprobación. Esto le sirve a la autoridad para tener certeza de los datos que ha proporcionado el contribuyente y, en su caso, proceder al embargo precautorio por proporcionar datos falsos.

3.3.3 Facultades de Comprobación[52]

Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

a) Rectificar errores u omisiones. Para ello podrán requerir al particular documentación.

b) Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, para que exhiban en su domicilio, establecimientos en las oficinas de las autoridades, o por medio de Buzón Tributario, contabilidad, datos u otros documentos para revisión (revisión de gabinete o revisión electrónica, según el medio en el que se haga el requerimiento).
   Esta facultad para requerir al contribuyente la información necesaria, debe plasmarse en la orden de visita u oficio de requerimiento (excepto en la revisión electrónica, donde no se requiere la emisión de una orden).

c) Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

[52] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 42. En: Código Fiscal de la Federación. México: s.n.

d) Revisar dictámenes de contadores y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

e) Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar:
   - La expedición de comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI).
   - Presentación de solicitudes o avisos en materia de RFC.
   - Cumplimiento de disposiciones en materia aduanera, relacionadas con solicitudes, avisos, autorizaciones.
   - Operación de máquinas, registros y sistemas electrónicos.
   - Legal propiedad, estancia, tenencia o importación de mercancías (incluso de comercio exterior).
   - Envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que cuenten con marbetes o precinto, en su caso, que se hayan destruido
   - Verificar cajetillas de cigarros, en cuanto a que cuenten con código de seguridad impreso o que sea autentico.

f) Podrán solicitar información a los contribuyentes sobre su inscripción y, en su caso, inscribir.

g) Practicar avalúos o verificación física de bienes, inclusive en transporte.

h) Recabar de funcionarios, empleados públicos y de fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

i) Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al ministerio público, y

j) Practicar revisiones electrónicas.

3.3.4 Obstáculos al ejercicio de las Facultades de Comprobación[53]

A pesar de que en materia fiscal la autoridad tiene diversas facultades, los contribuyentes pueden poner barreras u obstáculos en el ejercicio de las mismas, por lo que la autoridad ante tales eventualidades actuara de manera diversa en perjuicio del opositor.

Cuando existan obstáculos, las autoridades fiscales podrán indistintamente:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza publica
II. Imponer la multa.
III. Practicar aseguramiento precautorio, de los bienes o negociación.
IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

3.4 Derechos del Contribuyente Auditado

Los derechos de los contribuyentes están plasmados en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), la cual establece la obligación para la autoridad, de dar a conocer previamente a la realización del acto revisor, los derechos y obligaciones del auditado, para lo cual la autoridad fiscal ha creado un resumen de ellos y lo ha publicado en su página web, el cual precisa lo siguiente:

Cuando te efectúen una visita domiciliaria, una revisión en tu contabilidad u otros procedimientos para verificar si has cumplido con el pago correcto de tus impuestos y demás obligaciones, tienes derecho a:[54]

---

[53] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 40. En: Código Fiscal de la Federación. México: s.n.

[54] Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2016. Servicio de Administración Tributaria. [En línea] Disponible en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/derechos_contribuyentes/Paginas/visitas_domiciliarias.aspx [Último acceso: 21 Junio 2016].

- Ser informado de tus derechos y obligaciones al inicio de los actos de comprobación de la autoridad fiscal en el desarrollo de estos actos.
- Que se te entregue la Carta los de Derechos del Contribuyente Auditado.
- Corregir tu situación fiscal en las distintas contribuciones presentando la declaración normal o complementaria.
- Esto lo puedes hacer a partir del momento en que se inicie la visita o revisión y hasta antes de que se te notifique la resolución en la que se determine el monto de las contribuciones omitidas.
- Dar por concluida la visita domiciliaria o la revisión cuando a juicio de la autoridad se determine que se han corregido todas las obligaciones siempre que hayan transcurrido al menos tres meses a partir del inicio de la visita o revisión. Esto se te dará a conocer mediante un oficio.
- Cuando corrijas tu situación fiscal después de que concluya la visita o revisión y las autoridades verifiquen que has cumplido con todas las obligaciones se te informe con un oficio dentro del mes siguiente a partir de que la autoridad haya recibido tu declaración de corrección fiscal.
- Cuando no corriges totalmente tu situación fiscal, la autoridad emite una resolución en la que determina las contribuciones omitidas.
- Si te hacen una auditoría (visita domiciliaria) o una revisión en tu contabilidad y pagas los adeudos después del inicio de visita o revisión pero antes de que se te notifique el acta final o el oficio de observaciones, la multa que te impondrán es de 20% de las contribuciones omitidas.
- Si pagas después de que se te notifique el acta final o el oficio de observaciones, pero antes de la notificación de la liquidación, pagas una multa de 30% de las contribuciones omitidas.
- Puedes pagar a plazos, hasta en 36 parcialidades o de manera diferida sin exceder de 12 meses, las contribuciones o adeudos fiscales que se te determinen siempre que garantices el interés fiscal.

- Las autoridades fiscales tienen un plazo máximo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas cuando realicen visitas domiciliarias o revisiones fiscales.
- Si no lo hacen en dicho lapso se entenderá que no existe crédito fiscal a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y periodos revisados.
- Cuando la autoridad determine contribuciones omitidas no puede volver a determinar cantidades adicionales con base en los mismos hechos. Podrá hacerlo sólo cuando se conozcan hechos diferentes. En este caso se emitirá una orden expresando los motivos de los nuevos conceptos a revisar.
- Puedes solicitar ante la Prodecon la adopción de un acuerdo conclusivo a partir de que se te notifique la visita domiciliaria, la solicitud de documentos o la resolución provisional, según el tipo de acto de comprobación que ejerza la autoridad y hasta antes de que te sea notificada la resolución definitiva que determine, en su caso, las contribuciones omitidas.

La autoridad deberá proporcionar con anticipación la carta con los derechos y obligaciones que tendrá el contribuyente durante el acto de revisión, la cual para su conocimiento se proporciona la portada:

3.5 Envío de Contabilidad Electrónica

A partir de la reforma fiscal del 2014 se exige que los registros o asientos que integren la contabilidad deben llevarse en medios electrónicos para lo cual el contribuyente ingresara mensualmente su información contable a través del portal de internet del SAT.

Es necesario conocer los archivos que se deberán ingresar a este portal ya que esta información será utilizada por la autoridad para detectar inconsistencias en la información contable aun sin saber que estamos en un proceso de revisión.

La contabilidad electrónica se resume en el envió de 3 archivos a la autoridad:

- Catálogo de cuentas
- Balanza de comprobación
- Pólizas

La balanza de comprobación, el catálogo de cuentas, las pólizas y sus auxiliares, deberán enviarse como las registra el contribuyente, solamente se convierten al formato XML.

Catalogo de Cuentas

Del catálogo de cuentas contable se le debe asignar un código agrupador para que el SAT pueda procesar la información en su sistema y pueda realizar compulsas y revisiones casi automáticas.

Cada cuenta del catálogo debe asociarse a un código agrupador como mínimo a 2 niveles (cuenta mayor y subcuenta)

Los rubros de activo, pasivo y capital no son cuentas de mayor.

La estructura del catalogo de cuentas propuesta por la autoridad se encuentra en el Anexo 24 del SAT.

Código agrupador de cuentas del SAT.

Nivel	Código agrupador	Nombre de la cuenta y/o subcuenta
	100	**Activo**
	100.01	**Activo a corto plazo**
1	101	**Caja**
2	*101.01*	*Caja y efectivo*
1	102	**Bancos**
2	*102.01*	*Bancos nacionales*
2	*102.02*	*Bancos extranjeros*
1	103	**Inversiones**
2	*103.01*	*Inversiones temporales*
2	*103.02*	*Inversiones en fideicomisos*
2	*103.03*	*Otras inversiones*
1	104	**Otros instrumentos financieros**
2	*104.01*	*Otros instrumentos financieros*
1	105	**Clientes**
2	*105.01*	*Clientes nacionales*
2	*105.02*	*Clientes extranjeros*
2	*105.03*	*Clientes nacionales parte relacionada*
2	*105.04*	*Clientes extranjeros parte relacionada*
1	106	**Cuentas y documentos por cobrar a corto plazo**
2	*106.01*	*Cuentas y documentos por cobrar a corto plazo nacional*
2	*106.02*	*Cuentas y documentos por cobrar a corto plazo extranjero*
2	*106.03*	*Cuentas y documentos por cobrar a corto plazo nacional parte relacionada*
2	*106.04*	*Cuentas y documentos por cobrar a corto plazo extranjero parte relacionada*
2	*106.05*	*Intereses por cobrar a corto plazo nacional*
2	*106.06*	*Intereses por cobrar a corto plazo extranjero*
2	*106.07*	*Intereses por cobrar a corto plazo nacional parte relacionada*
2	*106.08*	*Intereses por cobrar a corto plazo extranjero parte relacionada*
2	*106.09*	*Otras cuentas y documentos por cobrar a corto plazo*
2	*106.10*	*Otras cuentas y documentos por cobrar a corto plazo parte relacionada*
1	107	**Deudores diversos**
2	*107.01*	*Funcionarios y empleados*
2	*107.02*	*Socios y accionistas*
2	*107.03*	*Partes relacionadas nacionales*
2	*107.04*	*Partes relacionadas extranjeros*
2	*107.05*	*Otros deudores diversos*
1	108	**Estimación de cuentas incobrables**
2	*108.01*	*Estimación de cuentas incobrables nacional*
2	*108.02*	*Estimación de cuentas incobrables extranjero*
2	*108.03*	*Estimación de cuentas incobrables nacional parte relacionada*
2	*108.04*	*Estimación de cuentas incobrables extranjero parte relacionada*
1	109	**Pagos anticipados**
2	*109.01*	*Seguros y fianzas pagados por anticipado nacional*
2	*109.02*	*Seguros y fianzas pagados por anticipado extranjero*
2	*109.03*	*Seguros y fianzas pagados por anticipado nacional parte relacionada*
2	*109.04*	*Seguros y fianzas pagados por anticipado extranjero parte relacionada*
2	*109.05*	*Rentas pagados por anticipado nacional*
2	*109.06*	*Rentas pagados por anticipado extranjero*
2	*109.07*	*Rentas pagados por anticipado nacional parte relacionada*

Los contribuyentes proporcionarán su catálogo de cuentas asignando a cada cuenta el código que sea más apropiado de acuerdo con la naturaleza de la misma.

El catálogo de cuentas se tendrá que enviar por única vez en el primer envío y cada vez que dicho catálogo sea modificado.

CONTPAQ i

Catálogo de Cuentas al 31/Jul/2016

Nivel	Código	Nombre	Tipo	Agrupador SAT
1	'1101-0000-0000-0000	CAJA	A Activo Deudora	101
2	'1101-0001-0000-0000	FONDO FIJO DE CAJA	A Activo Deudora	101.01
2	'1101-0002-0000-0000	CAJA GENERAL	A Activo Deudora	101.01
1	'1102-0000-0000-0000	BANCOS	A Activo Deudora	102
2	'1102-0001-0000-0000	BANCOS MN	A Activo Deudora	102
3	'1102-0001-0001-0000	BMN SANTANDER	A Activo Deudora	102.01
1	'1103-0000-0000-0000	INVERSIONES	A Activo Deudora	103
2	'1103-0001-0000-0000	INV.	A Activo Deudora	103.01
1	'1104-0000-0000-0000	CLIENTES	A Activo Deudora	105
2	'1104-0001-0000-0000	CLIENTES MN	A Activo Deudora	105
3	'1104-0001-0001-0000	CMN PERSONAS MORALES	A Activo Deudora	105
3	'1104-0001-0002-0000	CMN PERSONAS FISICAS	A Activo Deudora	105
1	'1105-0000-0000-0000	DEUDORES DIVERSOS	A Activo Deudora	107
2	'1105-0001-0000-0000	DD PERSONAS MORALES	A Activo Deudora	107
2	'1105-0002-0000-0000	DD PERSONAS FISICAS	A Activo Deudora	107
2	'1105-0003-0000-0000	DD FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS	A Activo Deudora	107
1	'1106-0000-0000-0000	GASTOS POR COMPROBAR	A Activo Deudora	107
1	'1107-0000-0000-0000	IVA ACREDITABLE	A Activo Deudora	
2	'1107-0001-0000-0000	IVA ACREDITABLE PAGADO	A Activo Deudora	118.01
2	'1107-0002-0000-0000	IVA ACRED PENDIENTE DE PAGO MN	A Activo Deudora	119.01
1	'1109-0000-0000-0000	ANTICIPOS A PROVEEDORES	A Activo Deudora	120
2	'1109-0001-0000-0000	AP PERSONAS MORALES	A Activo Deudora	120
1	'1110-0000-0000-0000	IMPUESTOS POR ANTICIPADO	A Activo Deudora	
2	'1110-0001-0000-0000	IPA ISR PROVISIONAL	A Activo Deudora	114.01
2	'1110-0002-0000-0000	IPA ISR RETENIDO POR BANCOS	A Activo Deudora	114.01
2	'1110-0003-0000-0000	IPA SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	A Activo Deudora	110.01
1	'1111-0000-0000-0000	CONTRIBUCIONES A FAVOR	A Activo Deudora	113
2	'1111-0001-0000-0000	CAF ISR	A Activo Deudora	113
3	'1111-0001-0001-0000	CAF ISR EJERCICIO 2015	A Activo Deudora	113.02
2	'1111-0002-0000-0000	CAF IVA SDO A FAVOR DE PERIODO	A Activo Deudora	113.01
1	'1112-0000-0000-0000	SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	A Activo Deudora	109
1	'1113-0000-0000-0000	DEPOSITOS EN GARANTIA	A Activo Deudora	184
1	'1203-0000-0000-0000	MAQUINARIA Y EQUIPO	A Activo Deudora	153.01
1	'1204-0000-0000-0000	EQUIPO DE TRANSPORTE	A Activo Deudora	154.01
1	'1303-0000-0000-0000	DEP ACUM MAQUINARIA Y EQUIPO	B Activo Acreedora	171.02
1	'1304-0000-0000-0000	DEP ACUM EQUIPO DE TRANSPORTE	B Activo Acreedora	171.03
1	'1305-0000-0000-0000	DEP ACUM MOBIL Y EQPO OFICINA	B Activo Acreedora	171.04
1	'1306-0000-0000-0000	DEP ACUM DE EQUIPO DE COMPUTO	B Activo Acreedora	171.05
1	'2101-0000-0000-0000	PROVEEDORES	D Pasivo Acreedora	201
2	'2101-0001-0000-0000	PROVEEDORES MN	D Pasivo Acreedora	201
3	'2101-0001-0001-0000	P PERSONAS MORALES	D Pasivo Acreedora	201
3	'2101-0001-0002-0000	P PERSONAS FISICAS	D Pasivo Acreedora	201
1	'2102-0000-0000-0000	ACREEDORES DIVERSOS	D Pasivo Acreedora	205
2	'2102-0001-0000-0000	AD PERSONAS MORALES	D Pasivo Acreedora	205
2	'2102-0002-0000-0000	AD PERSONAS FISICAS	D Pasivo Acreedora	205
1	'2103-0000-0000-0000	IMPUESTOS POR PAGAR	D Pasivo Acreedora	
2	'2103-0001-0000-0000	IPP ISR PROPIO	D Pasivo Acreedora	213
3	'2103-0001-0001-0000	IPPP ISR PAGO PROVISIONAL	D Pasivo Acreedora	213.03
3	'2103-0001-0002-0000	IPPP ISR DEL EJERCICIO	D Pasivo Acreedora	213.03
2	'2103-0002-0000-0000	IPP ISR RETENIDO	D Pasivo Acreedora	216
3	'2103-0002-0001-0000	IPP ISR RETENCION SALARIOS	D Pasivo Acreedora	216.01
3	'2103-0002-0002-0000	IPP ISR RETENCION HONORARIOS	D Pasivo Acreedora	216.04
3	'2103-0002-0003-0000	IPP ISR RETENCION ARRENDAMIENT	D Pasivo Acreedora	216.03
2	'2103-0004-0000-0000	IPP IVA RETENIDO	D Pasivo Acreedora	216
3	'2103-0004-0001-0000	IPPIR HONORARIOS	D Pasivo Acreedora	216.1
3	'2103-0004-0002-0000	IPPIR ARRENDAMIENTO	D Pasivo Acreedora	216.1
3	'2103-0004-0003-0000	IPPIR FLETES,EMBARQUES Y PAQUE	D Pasivo Acreedora	216.1
2	'2103-0005-0000-0000	IPP CARGAS SOCIALES	D Pasivo Acreedora	211

Balanza de Comprobación

Balanza de comprobación que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos) y cuentas de orden; en el caso de la balanza

de cierre del ejercicio se deberá incluir la información de los ajustes que para efectos fiscales se registren.

Balanza de comprobación mensual

Balanza de comprobación al 30/Jun/2016 — Fecha: 20/Jul/2016

Cuenta	Nombre	Saldos Iniciales Deudor	Saldos Iniciales Acreedor	Cargos	Abonos	Saldos Actuales Deudor	Saldos Actuales Acreedor
1102-0000-0000-0000	BANCOS		16,615.79	184,236.32	195,802.51		5,049.60
1102-0001-0000-0000	BANCOS MN		16,615.79	184,236.32	195,802.51		5,049.60
1102-0001-0001-0000	BMN SANTANDER 65503375412		16,615.79	184,236.32	195,802.51		5,049.60
1104-0000-0000-0000	CLIENTES		302,631.50	3,143.53	4,236.32		301,538.71
1104-0001-0000-0000	CLIENTES MN		302,631.50	3,143.53	4,236.32		301,538.71
1104-0001-0001-0000	CMN PERSONAS MORALES		302,631.50	3,143.53	4,236.32		301,538.71
1104-0001-0001-0002	CMNPM FM Global de México		105,034.77	0.00	0.00		105,034.77
1104-0001-0001-0003	CMNPM Allianz México		43,696.07	0.00	0.00		43,696.07
1104-0001-0001-0004	CMNPM Chubb de México Cia de Seguros		146,404.74	3,143.53	4,236.32		145,311.95
1104-0001-0001-0006	CMNPM Grupo Mexicano de Seguros		7,495.92	0.00	0.00		7,495.92
1105-0000-0000-0000	DEUDORES DIVERSOS		68,397.20	4,000.00	11,100.00		61,297.20
1105-0003-0000-0000	DD FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS		68,397.20	4,000.00	11,100.00		61,297.20
1105-0003-0005-0000	DDFYE Cordero Marquez Joaquin		28,000.00	0.00	2,000.00		26,000.00
1105-0003-0007-0000	DDFYE Delgado Romero Sergio A		0.00	4,000.00	1,000.00		3,000.00
1105-0003-0011-0000	DDFYE Gomez Lemus Maria Eugenia		1,000.00	0.00	500.00		500.00
1105-0003-0016-0000	DDFYE Lopez Lina Gerardo Patricio		1,000.00	0.00	500.00		500.00
1105-0003-0018-0000	DDFYE Lopez Rosas Victoria I		15,848.60	0.00	1,500.00		14,348.60
1105-0003-0023-0000	DDFYE Ramos de la O Juan Carlos		13,348.60	0.00	3,000.00		10,348.60
1105-0003-0031-0000	DDFYE Morales Martinez Daniela Abigail		3,200.00	0.00	600.00		2,600.00
1105-0003-0034-0000	DDFYE Daniel Franco Hernandez		6,000.00	0.00	2,000.00		4,000.00
1107-0000-0000-0000	IVA ACREDITABLE		110.06	1,942.00	1,867.61		184.45
1107-0001-0000-0000	IVA ACREDITABLE PAGADO		0.00	1,757.55	1,757.55		0.00
1107-0002-0000-0000	IVA ACRED PENDIENTE DE PAGO MN		110.06	184.45	110.06		184.45
1109-0000-0000-0000	ANTICIPOS A PROVEEDORES		13,540.13	0.00	0.00		13,540.13
1109-0001-0000-0000	AP PERSONAS MORALES		13,540.13	0.00	0.00		13,540.13
1109-0001-0005-0000	APPM SEGUROS SANTANDER		13,540.13	0.00	0.00		13,540.13
1110-0000-0000-0000	IMPUESTOS POR ANTICIPADO		8,671.52	2,491.03	2,286.00		8,876.55
1110-0001-0000-0000	IPA ISR PROVISIONAL		6,386.00	0.00	0.00		6,386.00
1110-0003-0000-0000	IPA SUBSIDIO PARA EL EMPLEO		2,285.52	2,491.03	2,286.00		2,490.55
1111-0000-0000-0000	CONTRIBUCIONES A FAVOR		0.00	1,174.00	0.00		1,174.00
1111-0002-0000-0000	CAF IVA SDO A FAVOR DE PERIODO		0.00	1,174.00	0.00		1,174.00
1205-0000-0000-0000	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA		15,600.00	0.00	0.00		15,600.00
1206-0000-0000-0000	EQUIPO DE COMPUTO		5,171.55	0.00	0.00		5,171.55
1305-0000-0000-0000	DEP ACUM MOBIL Y EQPO OFICINA		5,330.00	0.00	130.00		5,460.00
1306-0000-0000-0000	DEP ACUM DE EQUIPO DE COMPUTO		3,102.96	0.00	129.29		3,232.25
2102-0000-0000-0000	ACREEDORES DIVERSOS		1,091,029.44	14,218.07	183,885.33		1,260,696.70
2102-0001-0000-0000	AD PERSONAS MORALES		1,091,029.44	14,218.07	183,885.33		1,260,696.70
2102-0001-0004-0000	ADPM LOPEZ FRANCO Y ASOCIADOS		732,734.08	0.00	170,000.00		902,734.08
2102-0001-0005-0000	ADPM CREDITO AGIL 9572		177,051.88	6,974.63	12,548.33		182,625.58
2102-0001-0006-0000	ADPM CREDITO SANTANDER 98081		180,444.48	6,444.44	0.00		174,000.04
2102-0001-0007-0000	ADPM TELEFONOS DE MEXICO SAB DE CV		799.00	799.00	1,337.00		1,337.00
2103-0000-0000-0000	IMPUESTOS POR PAGAR		59,957.02	28,789.98	59,944.80		91,111.84
2103-0002-0000-0000	IPP ISR RETENIDO		2,819.24	2,819.00	2,895.50		2,895.74
2103-0002-0001-0000	IPP ISR RETENCION SALARIOS		2,819.24	2,819.00	2,895.50		2,895.74
2103-0005-0000-0000	IPP CARGAS SOCIALES		57,137.78	25,970.98	57,049.30		88,216.10
2103-0005-0001-0000	IPPCS CUOTAS IMSS		21,837.50	21,884.68	22,129.29		22,081.81
2103-0005-0002-0000	IPPCS 2% SAR		3,068.47	0.00	3,034.16		6,102.63
2103-0005-0003-0000	IPPCS CESANTIA Y VEJEZ		6,281.78	0.00	6,360.33		12,642.11
2103-0005-0004-0000	IPPCS 5% INFONAVIT		7,671.10	0.00	7,585.40		15,256.50
2103-0005-0005-0000	IPPCS 3% S/NOMINA		4,057.86	4,086.00	4,266.00		4,237.86
2103-0005-0006-0000	IPPCS RETENC PRESTAMO INFONAVI		14,221.07	0.00	13,674.12		27,895.19
2104-0000-0000-0000	SUELDOS POR PAGAR		60.60	113,466.80	113,466.80		60.60
2105-0000-0000-0000	IVA POR PAGAR		67,306.23	26,728.87	1,017.91		41,595.27
2105-0001-0000-0000	IVA TRASLADADO COBRADO		25,563.92	26,144.55	584.32		3.69
2105-0002-0000-0000	IVA TRASLAD PENDIENTE DE COBRO		41,742.31	584.32	433.59		41,591.58
3101-0000-0000-0000	CAPITAL SOCIAL		50,000.00	0.00	0.00		50,000.00
3101-0001-0000-0000	CS FIJO		50,000.00	0.00	0.00		50,000.00
3101-0001-0001-0000	CSF IGNACIO LOPEZ VAZQUEZ		25,500.00	0.00	0.00		25,500.00
3101-0001-0002-0000	CSF MARIA LUISA SOTELO		14,500.00	0.00	0.00		14,500.00
3101-0001-0003-0000	CSF DANIEL FRANCO		5,000.00	0.00	0.00		5,000.00
3101-0001-0004-0000	CSF DANIEL IGNACIO LOPEZ		5,000.00	0.00	0.00		5,000.00
3103-0000-0000-0000	RESULTADO EJERCICIOS ANT		447,459.11	0.00	0.00		447,459.11
3103-0001-0000-0000	REA UTILIDADES		72,628.32	0.00	0.00		72,628.32
3103-0001-0001-0000	REAU EJERCICIO 2013		4,004.85	0.00	0.00		4,004.85
3103-0001-0002-0000	REAU EJERCICIO 2014		68,623.47	0.00	0.00		68,623.47
3103-0002-0000-0000	REA PERDIDAS		520,087.43	0.00	0.00		520,087.43
3103-0002-0001-0000	REAP EJERCICIO 2012		23,337.16	0.00	0.00		23,337.16
3103-0002-0002-0000	REAP EJERCICIO 2015		496,750.27	0.00	0.00		496,750.27
4101-0000-0000-0000	VENTAS TOTALES		587,215.15	0.00	2,709.94		589,925.09
4101-0001-0000-0000	VENTAS SERVICIOS		587,215.15	0.00	2,709.94		589,925.09
6101-0000-0000-0000	GASTOS GENERALES		959,299.59	190,932.30	0.00		1,150,231.89
6101-0001-0000-0000	GG REMUNERACIONES		679,025.05	142,199.00	0.00		821,224.05

Balanza de comprobación SAT

Las balanzas de comprobación deben enviarse de forma mensual.

Balanza de Comprobación por Agrupador del SAT
Al 30/Jun/2016
Moneda: Peso Mexicano

Fecha: 20/Jul/2016
RFC:RAS120614M26

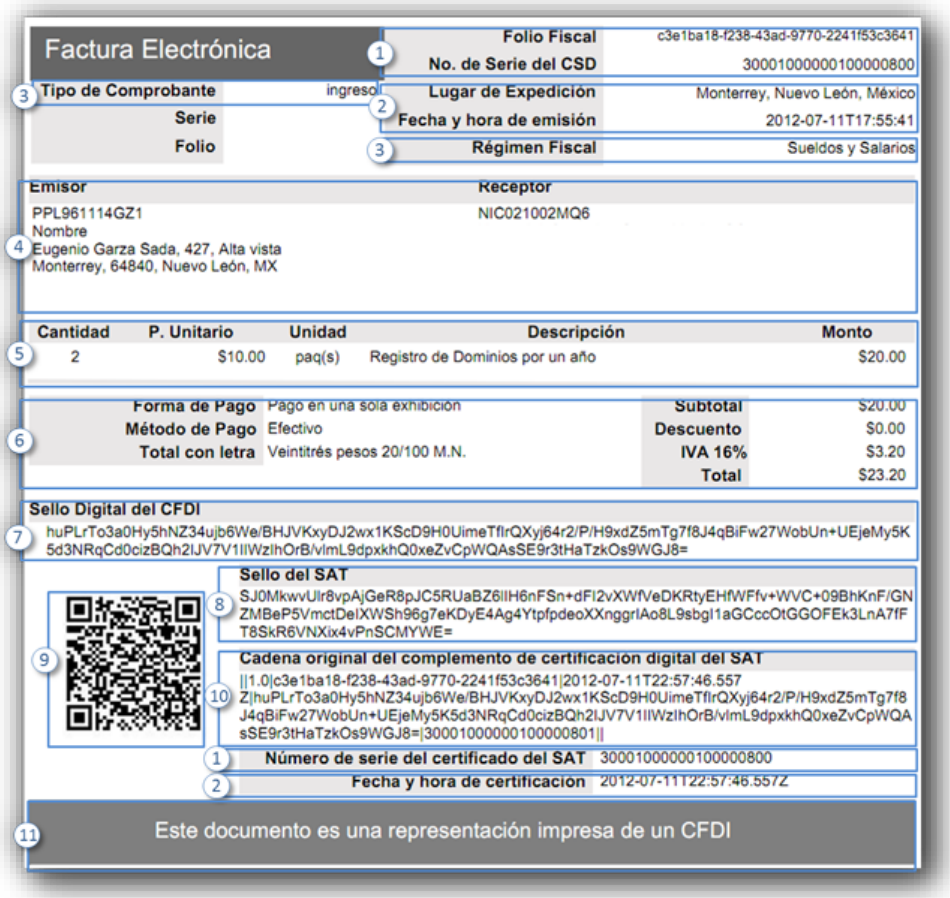
Código	Nombre del agrupador	Saldo inicial	Cargos	Abonos	Saldo final
101	Caja	0.00	0.00	0.00	0.00
101.01	Caja y efectivo	0.00	0.00	0.00	0.00
102	Bancos	16,615.79	184,236.32	195,802.51	5,049.60
102.01	Bancos nacionales	16,615.79	184,236.32	195,802.51	5,049.60
103	Inversiones	0.00	0.00	0.00	0.00
103.01	Inversiones temporales	0.00	0.00	0.00	0.00
105	Clientes	302,631.50	3,143.53	4,236.32	301,538.71
105.01	Clientes nacionales	302,631.50	3,143.53	4,236.32	301,538.71
107	Deudores diversos	68,397.20	4,000.00	11,100.00	61,297.20
107.01	Funcionarios y empleados	68,397.20	4,000.00	11,100.00	61,297.20
107.05	Otros deudores diversos	0.00	0.00	0.00	0.00
109	Pagos anticipados	0.00	0.00	0.00	0.00
110.01	Subsidio al empleo por aplicar	2,285.52	2,491.03	2,286.00	2,490.55
113	Impuestos a favor	0.00	1,174.00	0.00	1,174.00
113.01	IVA a favor	0.00	1,174.00	0.00	1,174.00
113.02	ISR a favor	0.00	0.00	0.00	0.00
114.01	Pagos provisionales de ISR	6,386.00	0.00	0.00	6,386.00
118.01	IVA acreditable pagado	0.00	1,757.55	1,757.55	0.00
119.01	IVA pendiente de pago	110.06	184.45	110.06	184.45
120	Anticipo a proveedores	13,540.13	0.00	0.00	13,540.13
120.01	Anticipo a proveedores nacional	13,540.13	0.00	0.00	13,540.13
153.01	Maquinaria y equipo	0.00	0.00	0.00	0.00
154.01	Automóviles, autobuses, camiones de carga, t..	0.00	0.00	0.00	0.00
155.01	Mobiliario y equipo de oficina	15,600.00	0.00	0.00	15,600.00
156.01	Equipo de cómputo	5,171.55	0.00	0.00	5,171.55
171.02	Depreciación acumulada de maquinaria y equi..	0.00	0.00	0.00	0.00
171.03	Depreciación acumulada de automóviles, auto..	0.00	0.00	0.00	0.00
171.04	Depreciación acumulada de mobiliario y equip..	-5,330.00	0.00	130.00	-5,460.00
171.05	Depreciación acumulada de equipo de cómputo	-3,102.96	0.00	129.29	-3,232.25
184	Depósitos en garantía	0.00	0.00	0.00	0.00
201	Proveedores	0.00	0.00	0.00	0.00
201.01	Proveedores nacionales	0.00	0.00	0.00	0.00
205	Acreedores diversos a corto plazo	1,091,029.44	14,218.07	183,885.33	1,260,696.70
205.02	Acreedores diversos a corto plazo nacional	1,091,029.44	14,218.07	183,885.33	1,260,696.70
209.01	IVA trasladado no cobrado	41,742.31	584.32	433.59	41,591.58
210.01	Provisión de sueldos y salarios por pagar	60.60	113,466.80	113,466.80	60.60
211.01	Provisión de IMSS patronal por pagar	28,119.28	21,884.98	28,489.62	34,723.92
211.02	Provisión de SAR por pagar	3,068.47	0.00	3,034.16	6,102.63
211.03	Provisión de infonavit por pagar	21,892.17	0.00	21,259.52	43,151.69
213.01	IVA por pagar	25,563.92	26,144.55	584.32	3.69
213.03	ISR por pagar	0.00	0.00	0.00	0.00
213.04	Impuesto estatal sobre nómina por pagar	4,057.86	4,086.00	4,266.00	4,237.86
213.07	Otros impuestos por pagar	0.00	0.00	0.00	0.00
215	PTU por pagar	0.00	0.00	0.00	0.00
215.01	PTU por pagar	0.00	0.00	0.00	0.00
215.02	PTU por pagar de ejercicios anteriores	0.00	0.00	0.00	0.00
216.01	Impuestos retenidos de ISR por sueldos y sala..	2,819.24	2,819.00	2,895.50	2,895.74
216.03	Impuestos retenidos de ISR por arrendamiento	0.00	0.00	0.00	0.00
216.04	Impuestos retenidos de ISR por servicios prof..	0.00	0.00	0.00	0.00
216.10	Impuestos retenidos de IVA	0.00	0.00	0.00	0.00
301	Capital social	50,000.00	0.00	0.00	50,000.00
301.01	Capital fijo	50,000.00	0.00	0.00	50,000.00
303	Reserva legal	0.00	0.00	0.00	0.00
304	Resultado de ejercicios anteriores	-447,459.11	0.00	0.00	-447,459.11
304.01	Utilidad de ejercicios anteriores	72,628.32	0.00	0.00	72,628.32
304.02	Pérdida de ejercicios anteriores	-520,087.43	0.00	0.00	-520,087.43
305.02	Pérdida del ejercicio	0.00	0.00	0.00	0.00
401	Ingresos	587,215.15	0.00	2,709.94	589,925.09
401.03	Ventas y/o servicios gravados a la tasa gener..	587,215.15	0.00	2,709.94	589,925.09
402	Devoluciones, descuentos o bonificaciones so..	0.00	0.00	0.00	0.00
403	Otros ingresos	0.00	0.00	0.00	0.00
403.01	Otros Ingresos	0.00	0.00	0.00	0.00
601	Gastos generales	961,207.86	190,932.41	0.00	1,152,140.27
601.01	Sueldos y salarios	666,209.56	142,199.00	0.00	808,408.56
601.02	Compensaciones	1,973.00	0.00	0.00	1,973.00
601.03	Tiempos extras	0.00	0.00	0.00	0.00
601.06	Vacaciones	539.18	0.00	0.00	539.18
601.07	Prima vacacional	134.79	0.00	0.00	134.79
601.10	Gratificaciones	0.00	0.00	0.00	0.00
601.11	Primas de antigüedad	1,078.36	0.00	0.00	1,078.36
601.12	Aguinaldo	90.16	0.00	0.00	90.16
601.13	Indemnizaciones	9,000.00	0.00	0.00	9,000.00
601.15	Despensa	0.00	0.00	0.00	0.00
601.18	Ayuda en gastos funerarios	0.00	0.00	0.00	0.00
601.26	Cuotas al IMSS	117,950.89	24,935.64	0.00	142,886.53
601.27	Aportaciones al infonavit	35,933.08	7,585.40	0.00	43,518.48
601.28	Aportaciones al SAR	14,373.25	3,034.16	0.00	17,407.41
601.29	Impuesto estatal sobre nóminas	20,370.86	4,266.00	0.00	24,636.86
601.34	Honorarios a personas físicas residentes naci..	0.00	0.00	0.00	0.00
601.38	Honorarios a personas morales residentes na..	86,052.28	7,500.00	0.00	93,552.28
601.46	Arrendamiento a personas morales residentes..	0.00	0.00	0.00	0.00
601.48	Combustibles y lubricantes	0.00	0.00	0.00	0.00
601.49	Viáticos y gastos de viaje	0.00	0.00	0.00	0.00
601.50	Teléfono, internet	3,861.73	1,152.81	0.00	5,014.54
601.52	Energía eléctrica	0.00	0.00	0.00	0.00

Pólizas

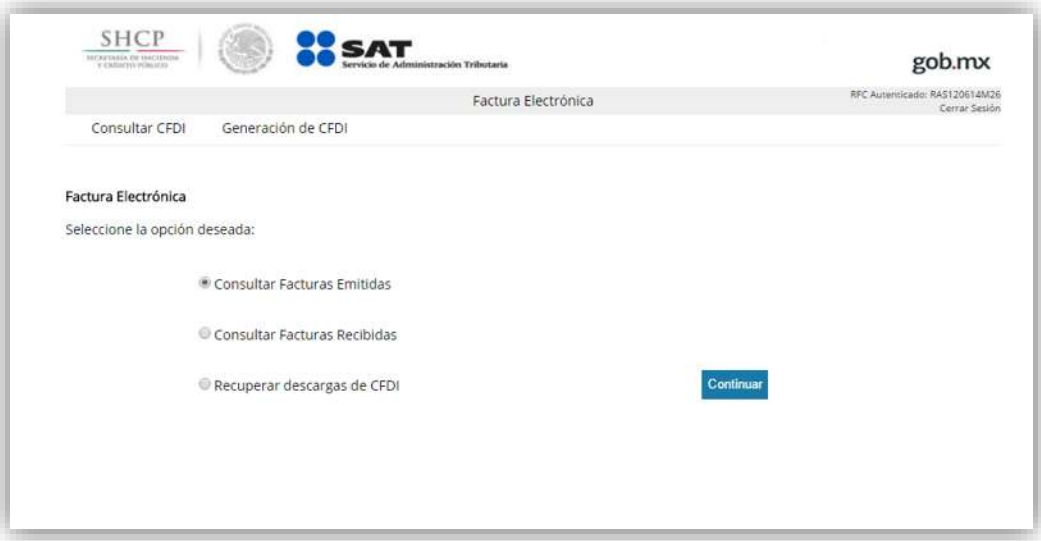
Cuando se ejerzan las facultades de comprobación las pólizas deberán entregarse en formato XML en el periodo

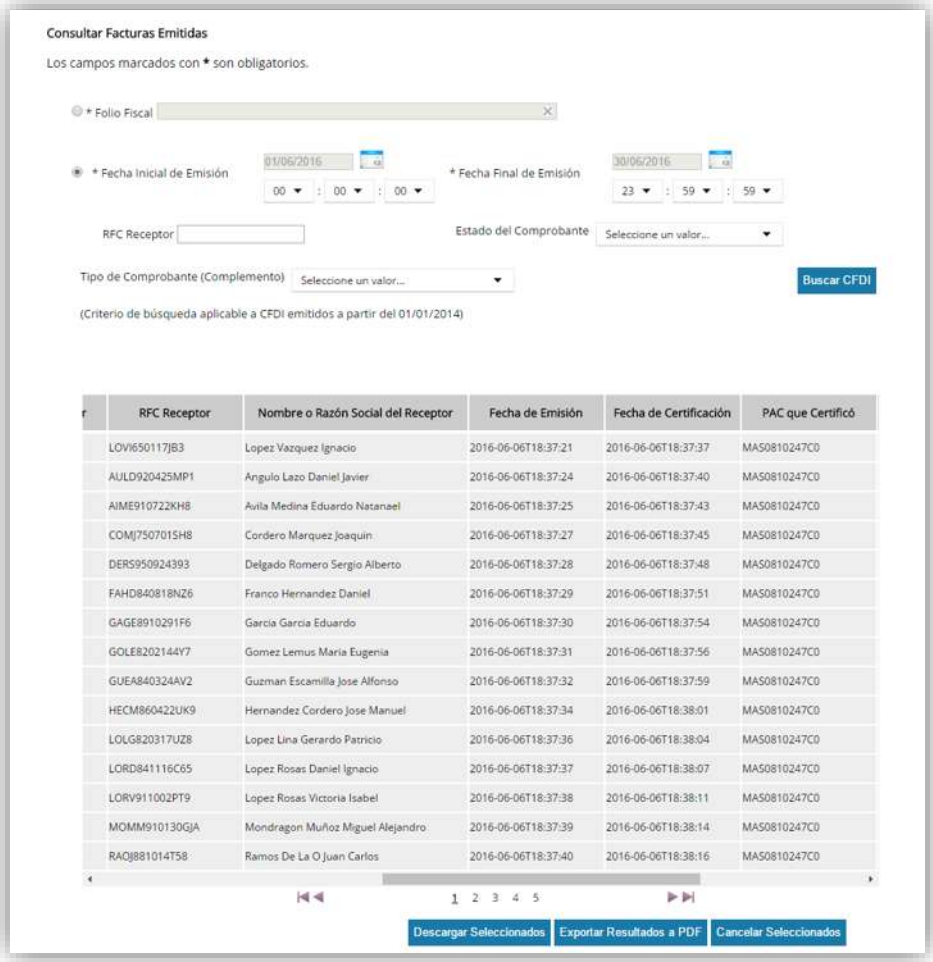
A continuación se muestra como el proceso para registrar una póliza adjuntando un el XML

1. Obtener documentación para llevar registros y asientos contables a través de medios electrónicos (facturas, cheques, transferencias)

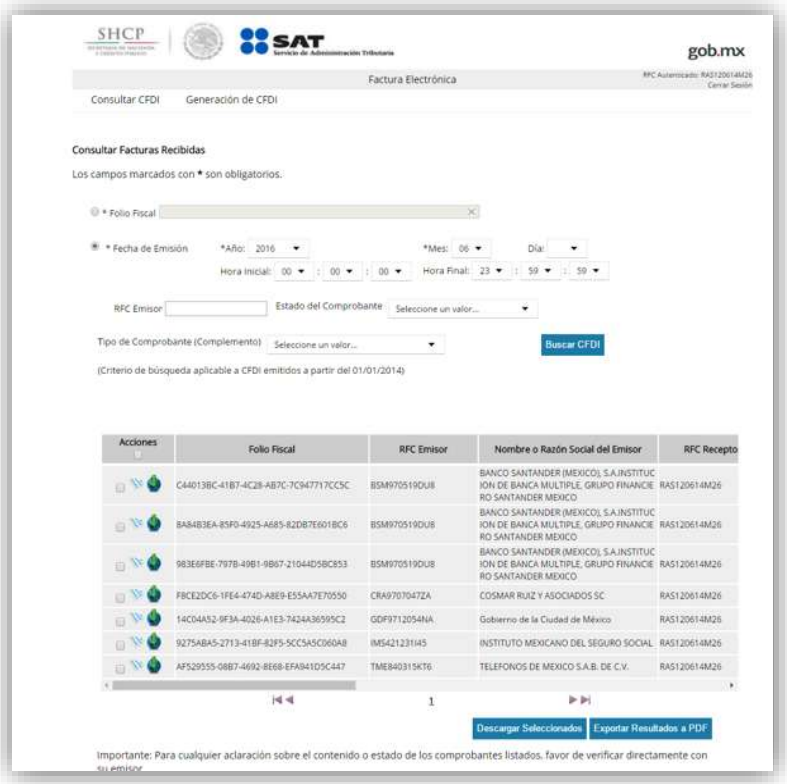


2. Descargar XML del SAT (emitidos y recibidos)





RFC Receptor	Nombre o Razón Social del Receptor	Fecha de Emisión	Fecha de Certificación	PAC que Certificó
LOVI650117JB3	Lopez Vazquez Ignacio	2016-06-06T18:37:21	2016-06-06T18:37:37	MAS0810247C0
AULD920425MP1	Angulo Lazo Daniel Javier	2016-06-06T18:37:24	2016-06-06T18:37:40	MAS0810247C0
AIME910722KH8	Avila Medina Eduardo Natanael	2016-06-06T18:37:25	2016-06-06T18:37:43	MAS0810247C0
COMJ750701SH8	Cordero Marquez Joaquin	2016-06-06T18:37:27	2016-06-06T18:37:45	MAS0810247C0
DERS950924393	Delgado Romero Sergio Alberto	2016-06-06T18:37:28	2016-06-06T18:37:48	MAS0810247C0
FAHD840818NZ6	Franco Hernandez Daniel	2016-06-06T18:37:29	2016-06-06T18:37:51	MAS0810247C0
GAGE8910291F6	Garcia Garcia Eduardo	2016-06-06T18:37:30	2016-06-06T18:37:54	MAS0810247C0
GOLE8202144Y7	Gomez Lemus Maria Eugenia	2016-06-06T18:37:31	2016-06-06T18:37:56	MAS0810247C0
GUEA840324AV2	Guzman Escamilla Jose Alfonso	2016-06-06T18:37:32	2016-06-06T18:37:59	MAS0810247C0
HECM860422UK9	Hernandez Cordero Jose Manuel	2016-06-06T18:37:34	2016-06-06T18:38:01	MAS0810247C0
LOLG820317UZ8	Lopez Lina Gerardo Patricio	2016-06-06T18:37:36	2016-06-06T18:38:04	MAS0810247C0
LORD841116C65	Lopez Rosas Daniel Ignacio	2016-06-06T18:37:37	2016-06-06T18:38:07	MAS0810247C0
LORV911002PT9	Lopez Rosas Victoria Isabel	2016-06-06T18:37:38	2016-06-06T18:38:11	MAS0810247C0
MOMM910130GJA	Mondragon Muñoz Miguel Alejandro	2016-06-06T18:37:39	2016-06-06T18:38:14	MAS0810247C0
RAOJ881014T58	Ramos De La O Juan Carlos	2016-06-06T18:37:40	2016-06-06T18:38:16	MAS0810247C0

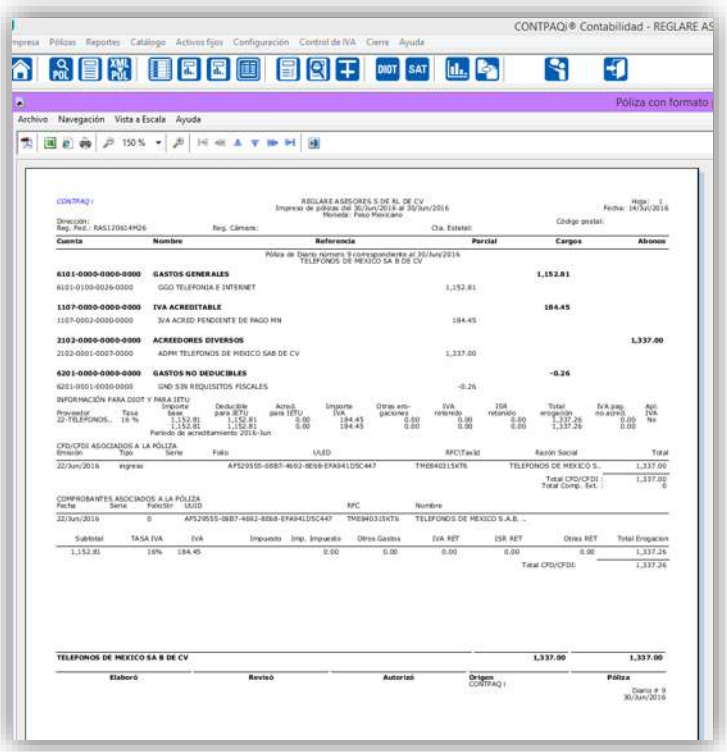


Ejemplo de un xml


```xml
<?xml version="1.0" encoding="UTF-8" ?>
- <Comprobante xmlns="http://www.sat.gob.mx/cfd/2" xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
    xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/cfd/2 http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/cfd/2/cfdv2.xsd" version="2.0" folio="638"
    fecha="2012-02-13T13:03:41"
    sello="QUM6+sBtN+Uh/ps/K8vCxDq8x1JwB9z3nAX8/9e0DfeqDpyD2OEcocIGskGIGeZSTs73f985PXnpnkCmcGlh515V1FDfUA5cSRlLaF/GwW4
    noAprobacion="0000000" anoAprobacion="0000" tipoDeComprobante="ingreso" formaDePago="PAGO EN UNA SOLA EXHIBICION"
    noCertificado="00001000000102996401"
    certificado="MIIDbDCCAmygAwIBAgIUMTAwMDEyMDAwMDAwMDAwMjI1MTcwDQYJKoZIhvcNAQEF
    BQAwgcMxGTAXBgNVBAcTEENpdWRhZCBkZSBNZXhpY28xFTATBgNVBAgTDE1leGIj
    bywgRC5GLjELMAkGA1UEBhMCTVgxGjAYBgNVBAMTEUFDIGRlIFBydWViYXMgU0FU
    MTYwNAYDVQQLFC1BZG1pbmlzdHJhY2nzblBkZSBTZWd1cmlkYWQgZGUgbGEgSW5m
    b3JtYWNp824xLjAsBgNVBAoUJVNlcnZpY2lvIGRlIEFkbWluaXN0cmFjafNuIFRy
    aWJ1dGFyaWEwHhcNMDgwODIxMTUyMjA4WhcNMTAwODIxMTUyMjA4WjCBmDElMCMG
    A1UELRMcQUFBMDEwMTAxQUFBIC8gQUFBQTAxMDEwMUFBQTEeMBwGA1UEBRMVIC8g
    QUFBQTAxMDEwMUhERlJYWDAxMRIwEAYDVQQKEwlNYXRyaXogU0ExZARBgNVBAsT
    ClVuaWRhZCAxMCAxEjAQBgNVBAMTCU1hdHJpeiBTQTESMBAGA1UEKRMJTWF0cml6
    IFNBMIGfMA0GCSqGSIb3DQEBAQUAA4GNADCBiQKBgQDpmlW1q9gyzCFtMcbaFDJe
    xk2IpLoTdNXg4ToGRZ/f+hJjmj3N6ODWX1ARNFGYocEHf113GpW5Oe/mj6UqhBpi
    H4JRTNR4Udb8myJTAcIlODynVHuIUuyhKo7gbMbDdXjlTAYY2XWQuQ7aDtWwmtU
    mNg4vAC/F3OtRz3+y9wM5QIDAQABoxOwGzAMBgNVHRMBAf8EAjAAMAsGA1UdDwQE
    AwIGwDANBgkqhkiG9w0BAQUFAAOCAQEAafyD4qMsOvq7E3raPntmQlJTxpWwNySq
    skE7fe23HVL9UKFCUlWWx/W8gluxIX9S19y17iWnGbtmbNddHxG5PznPsy/a8Plw
    NHjDW0FOpla2LsvDrNcdPiJhzL/1OVagkenffFf8bLEetF3ktxZ7lfcH1yxVxpZ7
    PS/pe8YIOpWRuMmTV4ypGdsw9TW3HVP5IJ/cannuQGPTb3LQ8ojihW2dHnC6ojaWW
    4GHFSZAPhQJ/DaH/UgFjaQke/RBtoAketfROdG+1qYeA1q/ls04O4AXNmMByGp7Z
    nvGNrO9LDBvs3eKN4ZYcQyjxFEbr1X/xUqHCRF1VEkkC5jJQ1ktC4g=="  condicionesDePago="PAGO INMEDIATO" subTotal="18919.90"
    total="21947.08">
  - <Emisor rfc="DEM-123456-DEM" nombre="Servicio Demo , S.A. de C.V.">
      <DomicilioFiscal calle="Demostraciones" noExterior="89" noInterior="1090" colonia="El Sauz" referencia="Kilometro 150" municipio="El
        Marques" estado="Queretaro" pais="Mexico" codigoPostal="76809" />
    </Emisor>
  - <Receptor rfc="CAAS901205KRT" nombre="Casas Atlas S.A de C.V">
      <Domicilio calle="Camino del Sur" noExterior="54-B" noInterior="65" colonia="Las Americas" municipio="Querétaro" estado="Queretaro"
        pais="MEXICO" codigoPostal="76105" />
    </Receptor>
  - <Conceptos>
      <Concepto cantidad="1" unidad="Piezas" descripcion="Caballete robusto madera natural" valorUnitario="369.9000" importe="369.90" />
      <Concepto cantidad="10" unidad="Piezas" descripcion="Lámpara Linestra-2C LIN" valorUnitario="170.00" importe="1700.00" />
      <Concepto cantidad="10" unidad="Piezas" descripcion="Lámpara Concentra 30º" valorUnitario="220.00" importe="2200.00" />
      <Concepto cantidad="20" unidad="Piezas" descripcion="Lámpara Compacta" valorUnitario="120.00" importe="2400.00" />
      <Concepto cantidad="50" unidad="Piezas" descripcion="Lámpara Electron" valorUnitario="240.00" importe="12000.00" />
      <Concepto cantidad="1" unidad="Piezas" descripcion="Martillo con orejas" valorUnitario="250.00" importe="250.00" />
    </Conceptos>
  - <Impuestos totalImpuestosTrasladados="3027.18">
    - <Traslados>
        <Traslado impuesto="IVA" tasa="16.00" importe="3027.18" />
      </Traslados>
    </Impuestos>
  </Comprobante>
```

3. Hacer pólizas adjuntando el XML de los ingresos, compras y gastos

Ejemplo de póliza sistema Contpaq i Contabilidad



3.6 Generalidades de la Notificación Electrónica

A partir de la reforma de 2014 surge el concepto de buzón tributario el cual tiene sus fundamentos legales dentro del Código Fiscal de la Federación en los siguientes artículos:

> Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.
II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

La autoridad dentro de su portal nos define al buzón tributario como un servicio que permite la comunicación entre el SAT y los contribuyentes, quienes pueden realizar trámites, presentar promociones, depositar información o documentación, atender requerimientos y obtener respuestas a sus dudas.[55]

A la vez, a través de este canal el SAT notifica a los contribuyentes actos administrativos, y da respuesta a solicitudes, promociones o consultas hechas por los contribuyentes.[56]

Lo puede utilizar cualquier persona, física o moral, que tenga la necesidad de realizar trámites ante el SAT y desee hacerlo con facilidad desde la comodidad de su casa u oficina. Solamente en algunos trámites es necesario contar con e-firma. [57]

La información, así como los datos que se depositen en el buzón son confidenciales.[58]

Ya que analizamos el concepto de buzón tributario podemos decir que la autoridad cuando notifique un acto administrativo por medios electrónicos deberá contar por

[55] Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2016. Servicio de Administración Tributaría. [En línea] Disponible en: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/default.aspx [Último acceso: 21 Junio 2016].
[56] Ídem
[57] Ídem
[58] Ídem

lo menos con los requisitos establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

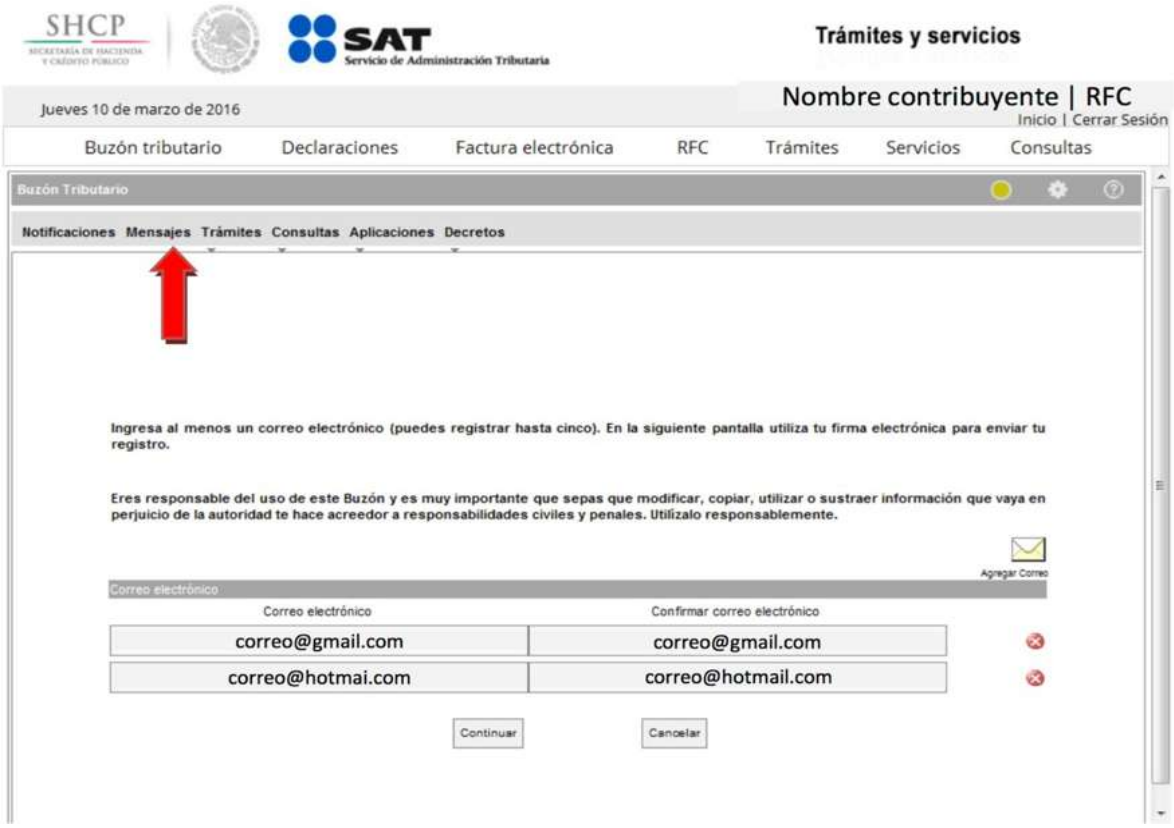
I. Constar por escrito en documento impreso o digital.
   Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
II. Señalar la autoridad que lo emite.
III. Señalar lugar y fecha de emisión.
IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Por su parte el artículo 134 del Código en su fracción primera establece que:

> Artículo 134.Las notificaciones de los actos administrativos se harán:
> I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Para ingresar el contribuyente deberá ir a la sección de Trámites y servicios del portal del SAT, selecciona Buzón tributario. Se encuentra a la izquierda de la pantalla.

Ya dentro del apartado del buzón tributario este nos ofrece los siguientes trámites y servicios:



1. Notificación electrónica
2. Mensajes de interés
3. Trámites
    a) Jurídica
        i. Interposición de recurso de revocación
        ii. Registro de solicitudes y autorizaciones y/o consultas
    b) Devoluciones y compensaciones
        i. Solicitud de devolución
        ii. Aviso de compensación
        iii. Sustitución de cuenta CLABE

    c) Solicitud de condonación para contribuyentes en concurso mercantil
    d) Avisos
        i. Aviso para ejercer que la opción del artículo tercero transitorio de la RMF
        ii. Aviso crédito por concepto de pérdidas fiscales
        iii. Aviso de la determinación del derecho extraordinario de minería
4. Consultas
        i. Auditoria. Hechos u omisiones
        i. Devoluciones automáticas
5. Contabilidad electrónica
6. Decretos
    a) Vivienda
        i. Forma oficial 61
        ii. Forma oficial 78
    b) Sociedades cooperativas
        i. Forma oficial 80
    c) Sustitución y renovación vehicular
        i. Consulta global de cumplimiento
        ii. Aviso del estímulo

iii. Solicitud de serie y folio de destrucción

iv. Series y folios cancelados

v. Informativa de sustitución

vi. Informativa de renovación

El procedimiento para notificar algún acto fiscal por parte de la autoridad hacendaria se detalla en el siguiente diagrama:

Todas las promociones o notificaciones de actos, resoluciones y desahogos entre las partes de la relación tributaria, se presentarán en documentos digitales mediante este instrumento.

Cabe aclarar, también, que nuestra Carta Magna no regula las notificaciones electrónicas, ya que el articulo 16 constitucional establece que los actos de molestia deben ser emitidos y notificados, personalmente, por autoridad competente, y una notificación electrónica no me da la certeza de que estemos ante una autoridad

competente, por lo que es inconstitucional este tipo de procedimientos, sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado con los siguientes criterios:

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LA NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO DE LOS ACTOS SUSCEPTIBLES DE IMPUGNARSE, NO VIOLA LOS DERECHOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA.[59]

Síntesis

No se viola el derecho fundamental a la seguridad jurídica al prever que todos los actos y las resoluciones emitidas durante el desarrollo de la auditoría se notificarán mediante el buzón tributario. Tampoco se transgrede la prerrogativa de acceso a la justicia, porque la notificación de la resolución definitiva se dará a conocer mediante esa herramienta, a fin de impugnarla oportunamente.[60]

BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013)[61]

---

[59] Visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a./J. 159/2016 (10a.), Jurisprudencia, Registro 2012936, octubre de 2016.

[60] J. C., 2016. IDC Online. [En línea] Disponible En: http://www.idconline.mx/fiscal/2016/10/31/jurisprudencia-sobre-medios-electrnicos-del-sat [Último acceso: 25 Agosto 2017].

[61] Divulgada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a./J.137/2016 (10a.), Jurisprudencia, Registro 2012918, octubre de 2016.

Síntesis

Dicho numeral solamente instaura un nuevo canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria, aprovechando los avances tecnológicos; no viola el derecho de seguridad jurídica, ya que únicamente propone delimitar lo que podrá enviarse a través de ese medio, y no detalla cómo se hará el envío respectivo, es decir, cómo se efectuarán las notificaciones por esa vía ni bajo qué parámetros se tendrán por realizadas, a fin de constatar que la información respectiva ha sido entregada al receptor, pues esos aspectos se regulan en el artículo 134 del CFF.[62]

Por último, la autoridad debe señalar en la notificación en forma expresa que facultad de comprobación de las contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación es la que está ejerciendo.

3.7 Procedimiento de Revisión Electrónica[63]

Derivado de las nuevas facultades de comprobación de las autoridades fiscales para verificar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales, éstas podrán determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales (así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales), a través de las revisiones electrónicas, conforme a lo establecido por la fracción IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Para tales efectos, la autoridad deberá basarse en el análisis de la información y documentación que obre en su poder sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones, hay que destacar que la autoridad no

[62] J. C., 2016. IDC Online. [En línea] Disponible En: http://www.idconline.mx/fiscal/2016/10/31/jurisprudencia-sobre-medios-electrnicos-del-sat[Último acceso: 25 Agosto 2017].
[63] López Villa, J. R., 2016. El procedimiento de revisión electrónica. Prontuario de Actualización Fiscal, Número 634, p. 79.

necesita hacerle ninguna notificación al contribuyente del inicio de está facultad por que cuenta con todos los elementos para poder empezar un proceso de auditoria sin que el contribuyente este por enterado.

En ese mismo sentido, el artículo 53-B del CFF (Código Fiscal de la Federación), adicionado mediante reforma el 9 de diciembre de 2013, establece la forma a través de la cual la autoridad fiscal deberá llevar a cabo el procedimiento de revisión electrónica a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros.

La revisión electrónica iniciara con base en la información y documentación con que cuenta la autoridad fiscal, principalmente la proporcionada por los contribuyentes a través de la contabilidad electrónica, la autoridad identificará las omisiones en la determinación de las contribuciones a cargo de éstos y las dará a conocer mediante una resolución provisional a la cual se le acompañará un oficio de preliquidación, siempre que los hechos consignados en la misma sugieran el pago de algún crédito fiscal.

La resolución provisional le será notificada al contribuyente, responsable solidario o tercero y tendrá un plazo de 15 días hábiles contados a partir del siguiente día en que surta efectos su notificación para que manifieste lo que a su derecho convenga y aporte las pruebas que considere pertinentes para desvirtuar los hechos y omisiones señalados por la autoridad en la resolución provisional, inclusive acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos si es que dicho pago ya fue realizado.

En el caso de que el contribuyente decida aceptar la determinación de la autoridad, tendrá la opción de corregir su situación fiscal dentro del plazo de 15 días mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación. La ventaja de realizar la corrección de su situación fiscal será el derecho de pagar una multa equivalente a 20% de las contribuciones omitidas.

Si el contribuyente “acepta voluntariamente” los hechos e irregularidades señalados en la resolución provisional y además pague el crédito fiscal determinado por la autoridad a través de este procedimiento dentro del plazo referido de 15 días, el oficio de preliquidación se considerará como definitivo, ya que fue consentido por el contribuyente.

Luego entonces, si la autoridad dentro de los diez días siguientes a aquel en que venza el plazo de los primeros quince días, identifica elementos que desvirtúen los dichos, omisiones o hechos señalados en la resolución, cancelará el crédito fiscal; no obstante, si de la revisión realizada a las pruebas hay elementos que deben ser verificados, se procederá indistintamente de cualquiera de las siguientes formas:

- Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente. El cual deberá ser atendido por el contribuyente dentro del plazo de 10 días siguientes contados a partir de la notificación del segundo requerimiento.
- Solicitará información y documentación de un tercero. Situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los 10 días siguientes a la solicitud de la información. Durante el tiempo que transcurra desde el día en que se formule la solicitud y hasta aquel en que el tercero conteste, se suspenderá el plazo previsto en la fracción IV del artículo 53-B del CFF.

La autoridad fiscal contará en principio con un plazo máximo de 40 días para la emisión y notificación de la resolución, con base en la información con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo de quince días al inicio de la revisión electrónica o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;
b) Haya vencido el plazo de 10 días a partir de la notificación del segundo requerimiento o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) del articulo 53-B del CFF para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años.

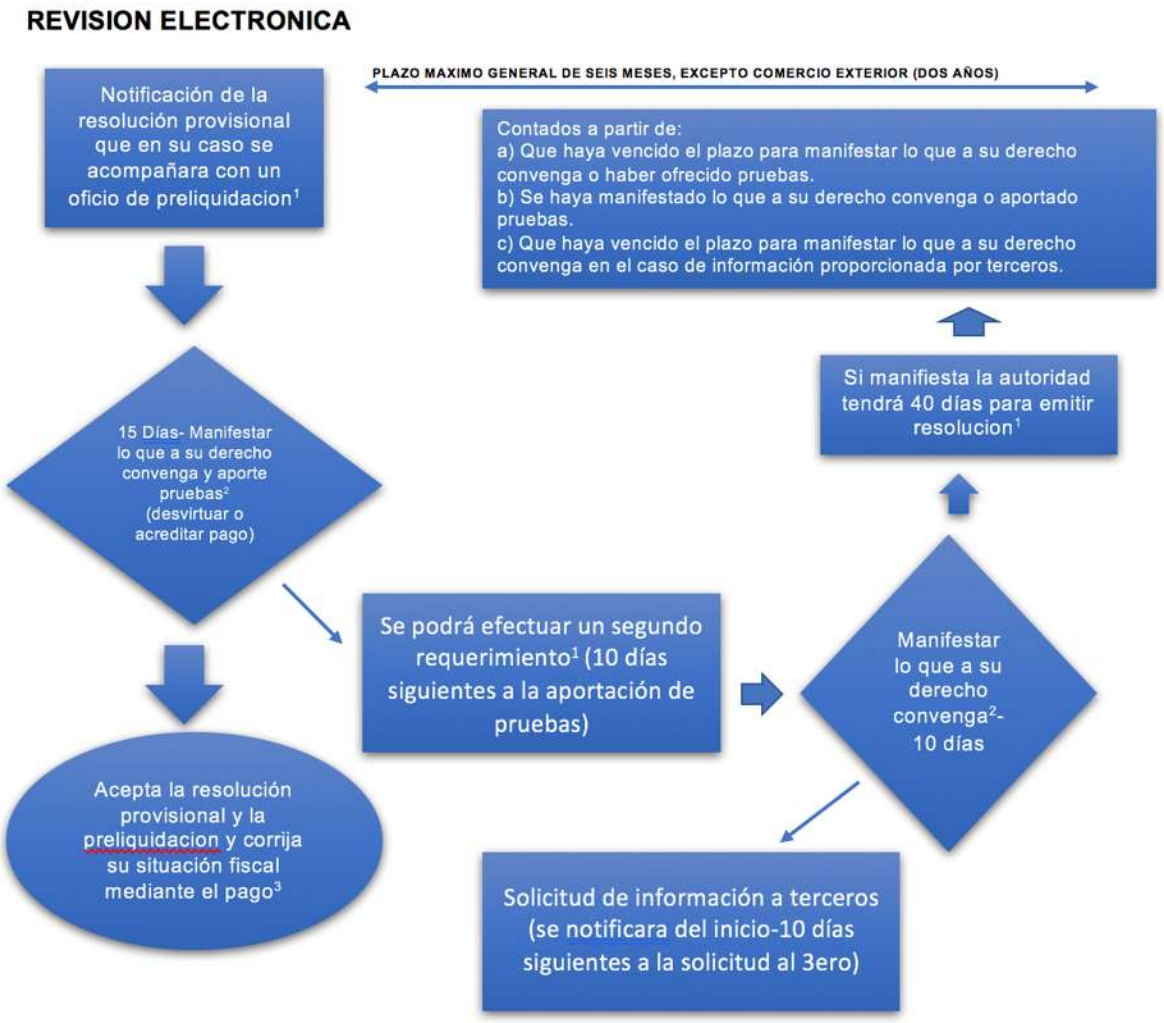
El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica se suspenderá en los siguientes casos:

- Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.
- Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal
- Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca,

- Si los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Si el contribuyente no aporta pruebas ni manifiesta lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones dentro del plazo de 15 días antes referidos, la resolución provisional y, en su caso, el oficio de preliquidación que se haya acompañado, tendrán el carácter de definitivos y las cantidades determinadas en el mismo se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución (PAE).

Toda la información anterior la podemos resumir de la siguiente forma:



1. Esta resolución se notificará vía Buzón Tributario.
2. Plazo que aplica para el contribuyente revisado, responsable solidario y/o tercero. Concluido el plazo se perderá el derecho para realizar las manifestaciones que a derecho convengan.
3. Se gozará del beneficio de pagar multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

El legislador deberá poner atención en dos aspectos que se incluyen dentro de la revisión electrónica y que podrían obstaculizar a la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, estos son:

- La utilización del concepto “resolución provisional” por parte del legislador, resulta carente de todo sustento jurídico, ya que no es posible encontrar la

base o fundamento legal de dicho concepto, ni en el Código Fiscal de la Federación, ni en algún otro ordenamiento jurídico, ya que un acto administrativo no puede participar de las dos naturalezas, es decir, o es un acto administrativo que da resolución a una situación jurídica, o es un acto administrativo provisional, previo a la emisión de la resolución, pero no es posible que sea ambos, como erróneamente lo establece el legislador, mucho menos cuando por acciones atribuibles al contribuyente revisado, como el no desvirtuar los hechos consignados en dicha "resolución provisional", la misma de manera automática se convierta en definitiva.[64]

- La revisión electrónica no cuenta con un límite temporal para que la autoridad la dé por terminada, más aún, el contribuyente revisado ni siquiera sabe que de dicha revisión, cuando comenzó o cuando terminó, sino hasta que se le notifica la "resolución provisional", esto sin posibilidad de determinar en este acto de molestia su tiempo de desarrollo en un plazo razonable en función del objetivo legal subyacente.[65]

Cabe hacer mención que los contribuyentes que lleven su contabilidad o parte de ella utilizando registros electrónicos, deberán proporcionar a las autoridades fiscales, cuando así se lo soliciten, en los medios procesables que utilicen, la información sobre sus clientes y proveedores, así como aquella relacionada con su contabilidad que tengan en dichos medios.

Los contribuyentes que únicamente realicen operaciones con el público en general, sólo tendrán la obligación de proporcionar la información sobre sus proveedores y la relacionada con su contabilidad.

[64] Comisión Fiscal Región Centro Occidente, 2016. Colegio de Contadores Públicos de Michoacán. [En línea] Disponible En: http://www.ccpmich.com/archi/BOLETIN_COFIRE_MARZO_2016.pdf [Último acceso: 22 Junio 2016].

[65] Ídem

Con base en esto a la autoridad se le otorga la facultad de solicitar la información a los contribuyentes de sus pólizas y auxiliares, cuando necesite verificar información contable, con la excepción de que esta información solo podrá obtenerse cuando el SAT ejerza facultades de comprobación directamente al contribuyente o a terceros relacionados (compulsas).

3.8 Conciliacion de Información Autoridad-Contribuyente

A partir de la informacion que la autoridad tiene en su plataforma digital podrá realizar revisiones electronicas a la informacion financiera de cada uno de los contribuyentes con el objetivo de detectar irregularidades en su información financiera, utilizando principalmente:

- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI)
- Balanzas de comprobación

Al exportar un xml la autoridad tendrá acceso a toda la información generada en una factura por lo que en un primer momento la autoridad observará que la totalidad de los comprobantes fiscales esten debidamente registrados en la contabilidad, despues se quitarán aquellas cantidades que no pertenezcan a ingresos o gastos exclusivamente, para finalizar con una confronta contra la balanza de comprobación, como a continuación se ejemplifica:

REGLARE ASESORES S DE RL DE CV
CONCILIACION CFDI SAT - CONTABILIDAD
ENERO 2016

Resultado Exportar Documento

Fecha	Serie	Folio	RFC	Razón Social	Total	Observaciones	CONTABILIDAD	UUID
31-ene-16		65503375412	BSM970519DU8	BANCO SANTANDER (MEXICO), S.A.	-			84BB9BB0-40FD-450C-AC75-B5D46D9E2052
30-ene-16		5006598081	BSM970519DU8	BANCO SANTANDER (MEXICO), S.A.	3,031.25	PAGADO	si	C57DA862-5ADC-48D4-B005-26916DC191C3
29-ene-16	FA	1727	GFC140923S20	GRUPO FERGUS 400 S.A. DE C.V.	49,360.64	PAGADO	si	1B91C782-B7E7-E543-A8A0-D44E56347B74
26-ene-16	RC	827164	GDF9712054NA	GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL	5,705.00	PAGADO	si	70c1bf4a-70d2-49fd-bc81-c852368cef60
22-ene-16			TME840315KT6	TELEFONOS DE MEXICO S.A.B. DE C.V.	537.00	PROVISION	si	0E156879-55BE-4891-8450-6DD843AE4BD3
22-ene-16			TME840315KT6	TELEFONOS DE MEXICO S.A.B. DE C.V.	399.00	PROVISION	si	831DBA28-AC9E-4C18-A4AC-D8C889A7EA4C
16-ene-16	RC	806067	GDF9712054NA	GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL	3,600.00	dic-15	si	a1fe8f6e-6f3f-4e16-a100-11999ac1a9c3
05-ene-16		7484800064957E+	BSM970519DU8	BANCO SANTANDER (MEXICO), S.A.	308.79	PAGADO	si	0891C889-4503-4F80-886F-80CB206809A5
01-ene-16		65503375412	BSM970519DU8	BANCO SANTANDER (MEXICO), S.A.	696.00	dic-15	si	B801FE5B-0C18-4C10-AEFF-ED2FE7CC082E
01-ene-16		5006598081	BSM970519DU8	BANCO SANTANDER (MEXICO), S.A.	2,979.45	dic-15	si	65DB00B2-4826-4547-905D-35BC3F7DB657
				CFDI DESCARGADOS DEL SAT	66,617.13			
				(-) CFDI DE DICIEMBRE 2015	7,275.45			
				CFDI SAT ENERO 2016	59,341.68			
				GASTOS GENERALES	221,065.39			
				(-) REMUNERACIONES, CARGAS SOCIALES, DEPRECIACIONES Y RECARGOS	177,706.27			
				(+) GASTOS FINANCIEROS	3,307.67			
				(+) IVA ACREDITABLE	6,840.73			
				(+) IVA POR ACREDITAR	129.08			
				(+) ISN PAGADO	5,705.00			
				CFDI REGISTRADOS EN CONTABILIDAD	59,341.60			
				DIFERENCIA SAT - CONTABILIDAD	0.08			

3.9 Medios Legales Empleados por los Contribuyentes

Si el contribuyente no está conforme con los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los cuales están asentados, en la resolución provisional, cuando se trata de revisiones electrónicas; Este, podra utilizar los medios legales que están dentro del marco jurídico y que son factibles para dirimir el conflicto entre el contribuyente y el fisco federal.

Siendo los principales utilizados en una revisión electrónica, los siguientes:

- Acuerdos Conclusivos
- Recurso de Revocación en Línea
- Juicio Contencioso Administrativo

- Juicio de Amparo

3.9.1 Acuerdos Conclusivos[66]

Los acuerdos conclusivos son el primer medio alternativo de solución de diferencias en procedimientos de auditoria. Se incorporan al Título Tercero Capitulo II, del Código Fiscal de la Federación en los artículos 69-C al 69-H y los definimos como aquellos acuerdos que tienen por objeto convenir sobre los hechos u omisiones, uno o varios, calificados por las autoridades revisoras durante los procedimientos de comprobación: revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica que pueda implicar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

Por esta razón es que son un medio alternativo de controversias para la solución anticipada de los actos de fiscalización, con la participación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en su calidad de intermediario activo, con la particularidad de que deben celebrarse antes de la determinación de un crédito fiscal, permitiendo facilidades a los contribuyentes para el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

[66] Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 2016. Prodecon. [En línea] Disponible en: http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/publicaciones/acuerdos-conclusivos-solucion-anticipada [Último acceso: 22 Junio 2016].

Tienen como finalidad que la autoridad y el contribuyente lleguen a un acuerdo sobre hechos u omisiones detectadas por la autoridad dentro de los actos de fiscalización. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene una intervención de gran importancia en estos acuerdos, pues además de facilitarlos, sirve como órgano de vigilancia a efecto de que se lleven a cabo con transparencia y respeto a los derechos del contribuyente.

Para entender mejor esta figura abordaremos algunos puntos principales que se deben tener presente al utilizarlos:

1. Los acuerdos conclusivos serán opcionales y a petición de los contribuyentes.
2. Tendrán como beneficio la condonación en la primera ocasión del 100% de las multas.
3. No admiten medios de impugnación y solo se aplican al caso concreto.
4. La presencia de Prodecon dará transparencia a los acuerdos conclusivos y Prodecon fungirá como facilitadora y testigo.

Los hechos u omisiones que la Procuraduría analizará como susceptibles del procedimiento de acuerdo conclusivo son todos aquellos que tengan injerencia directa en los elementos del impuesto. El objeto es llegar a un acuerdo respecto a aquellos hechos que interfieran directamente en el pago o el impago del propio impuesto.

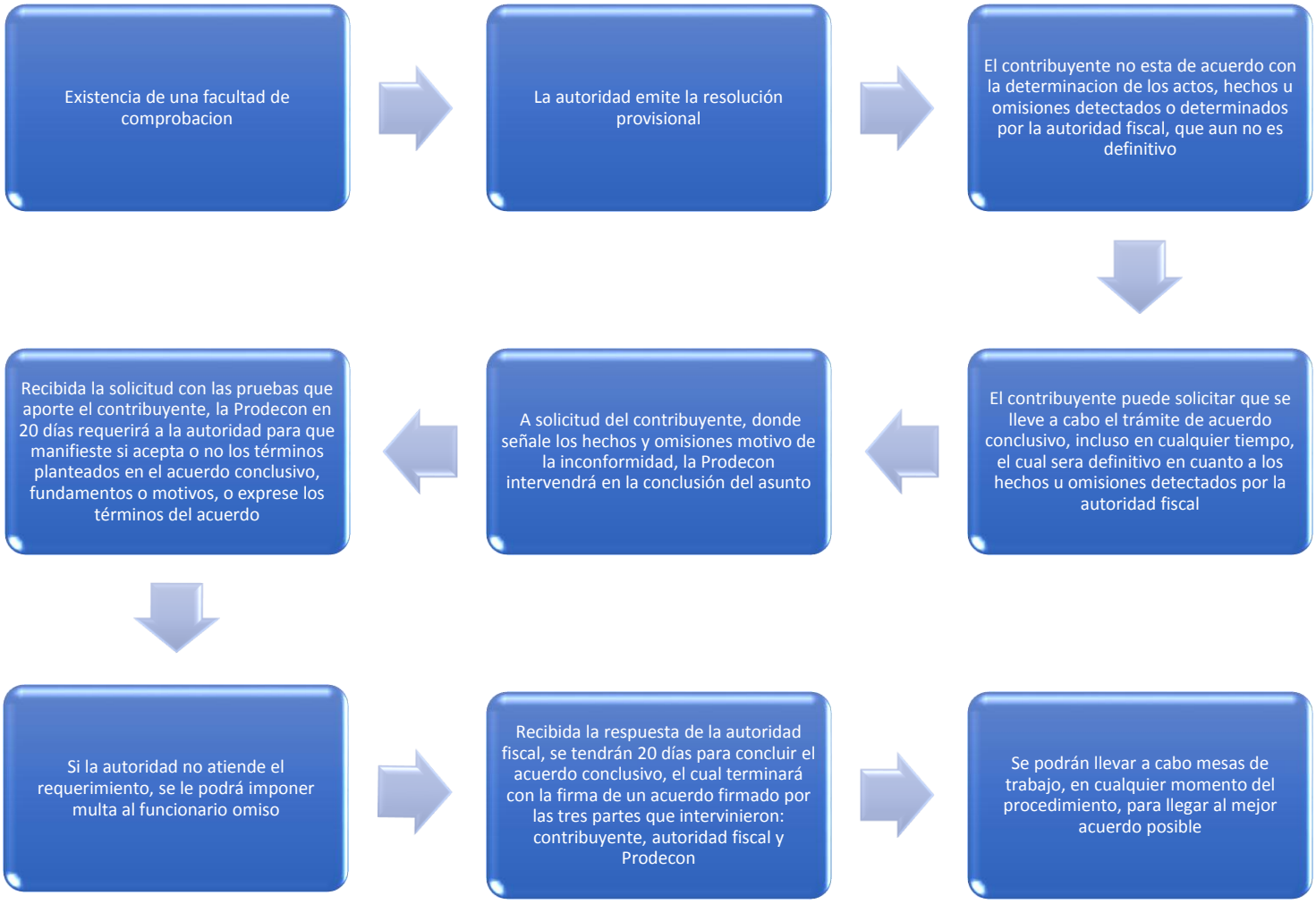
Los requisitos que debe contener dicho acuerdo, los establece el Art. 4 de los Lineamientos que Regulan el Procedimiento para la Adopción de Acuerdos Conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

1. El nombre, domicilio y registro federal del contribuyente.
2. En caso de que comparezca mediante representante legal, que éste cuente con poder general para actos de administración, de dominio o bien con poder

especial para la suscripción de los Acuerdos Conclusivos previstos en el Código Fiscal de la Federación; adjuntando copia certificada de la escritura en que conste.

3. La designación, en su caso, de autorizados para oír y recibir notificaciones, así como el domicilio que se señale para ese efecto.
4. Que el escrito sea dirigido a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y firmado por el contribuyente o su representante legal, en términos de la fracción II de este artículo.
5. La mención e identificación precisa de los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora con los cuales no esté de acuerdo.
6. La calificación que pretende se dé a los hechos u omisiones respecto de los que solicita la adopción del Acuerdo, expresando los argumentos de fondo y razones jurídicas que la sustenten y, en consecuencia,
7. Los términos precisos con los que pretende que la autoridad acepte el Acuerdo Conclusivo.
8. La mención de que, en todo lo manifestado, comparece bajo protesta de decir verdad.
9. Al escrito se acompañarán igualmente los documentos, en copia simple, en los que se consigne la calificación de la autoridad revisora sobre los hechos u omisiones con los que el contribuyente no esté de acuerdo, como pueden ser, entre otros, cualquier acta levantada dentro del procedimiento de visita domiciliaria, el oficio de observaciones o la resolución provisional tratándose de revisión electrónica.

Los acuerdos conclusivos se desarrollan de conformidad con el siguiente tramite:



3.9.2 Recurso de Revocación en Línea

El Recurso de Revocación es el medio de defensa de carácter optativo que tienen los contribuyentes para interponer en contra de actos o resoluciones emitidas por las autoridades fiscales federales que violenten la esfera jurídica de los mismos. Dicho medio de defensa se encuentra reglamentado dentro del Código Fiscal de la Federación en los Artículos 116 al 128 y en los que se establece que el propio SAT substanciará y resolverá dicho recurso.

De acuerdo al Artículo 117 del Código Fiscal de la Federación el recurso de revocación procederá contra:

Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
c) Dicten las autoridades aduaneras.
d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

Y los actos de autoridades fiscales federales que:

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

Ahora bien los contribuyentes que decidan interponer un recurso de revocación en contra de algún acto del fisco federal deberán hacerlo mediante el buzón tributario con fundamento en el artículo 121 del CFF y la regla 2.18.1. de la Resolución Miscelánea 2016, observando la ficha 192/CFF del Anexo 1-A.

Cabe recordar que no es factible promoverlo mediante escrito libre ante la unidad administrativa del SAT por que la regla que lo permitía ya no está vigente, salvo que se trate de:

- Las promociones y tramites de los sujetos no obligados a inscribirse en el RFC o de las presentadas ante las autoridades fiscales de las entidades federativas, o
- Quienes no estén compelidos a tramitar la firma electrónica avanzada como las personas que no presentan declaraciones periódicas.

El medio de defensa se debe presentar dentro de los 30 días siguientes al que hubiese surtido efectos la notificación de la resolución o acto recurrido.

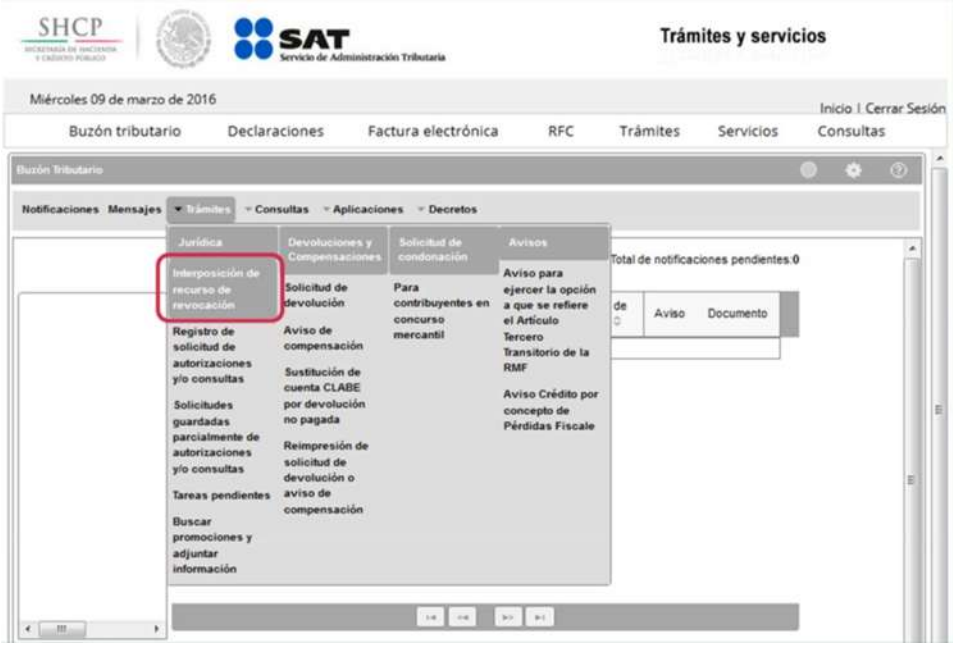
Si está vinculado con violaciones al procedimiento administrativo de ejecución, dentro de los 10 días siguientes a la fecha de la publicación de la convocatoria de remate, excepto tratándose de:

- Actos de ejecución sobre dinero en efectivo, depósitos en cuenta abierta en instituciones de crédito, organizaciones auxiliares de crédito o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo
- Bienes legalmente inembargables, o
- Actos de imposible reparación material.

En los supuestos de salvedad puede exhibirse a partir del día hábil siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o de la diligencia de embargo.

A efectos de que el contribuyente pueda emplear este medio para la defensa de sus derechos, a continuación se muestran los pasos a seguir para enviar el recurso de revocación mediante esa herramienta.[67]

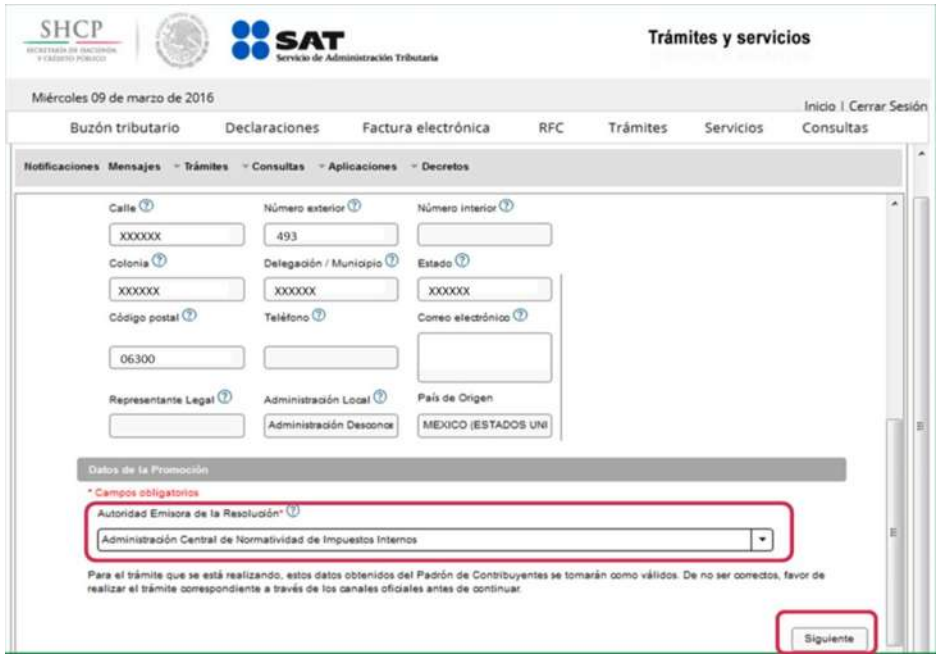
1. Ingresar al portal de Internet del SAT, elegir del menú “Tramites”, luego “Buzón Tributario”, capturar el RFC y contraseña. Luego señalar del menú “Tramites” e indicar “Interposición de recurso de revocación” de esta manera



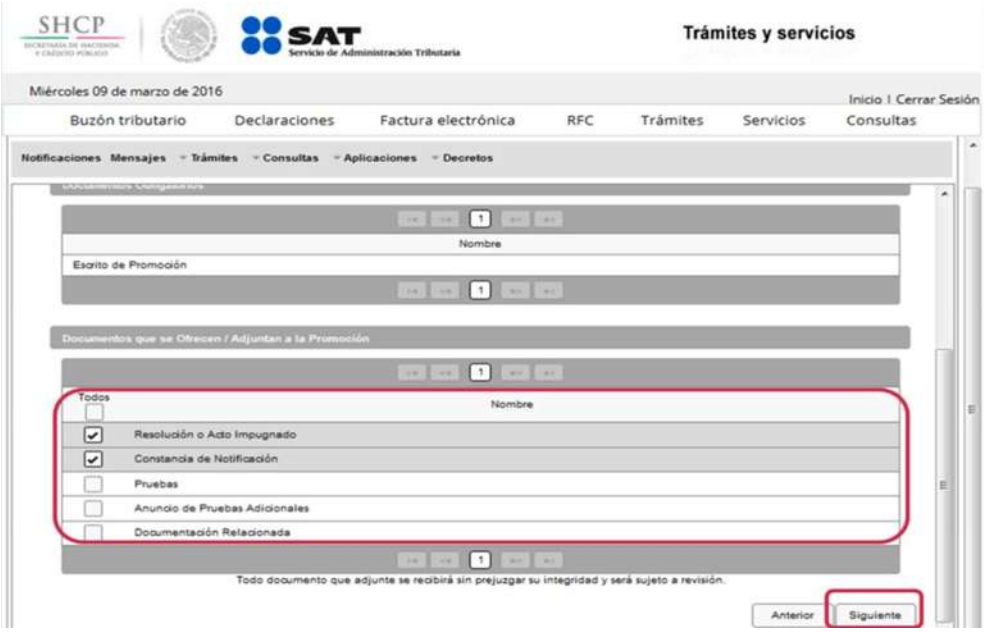
2. Se desplegaran los “Términos y condiciones de uso del sistema de recurso de revocación en línea-Condiciones Generales”. Una vez leídos para proseguir con el trámite se debe pulsar el botón “Acepto”

[67] Beltrán, L., 2016. Promoción de recursos de revocación en línea. IDC Asesor Jurídico y Fiscal, Volumen Mayo, p. 84.

3. Revelar la “Autoridad Emisora de la Resolución” del menú que se despliega. Aparecerán los datos pre-llenados del promovente, y se da click en “Siguiente”

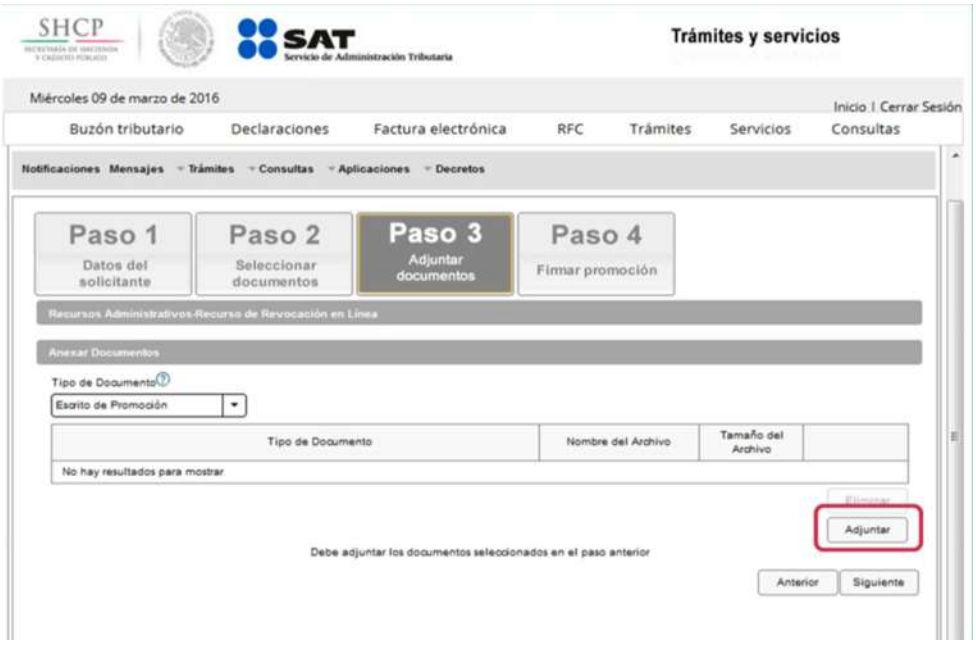


4. Marcar el tipo de documento que se ofrece o adjunta a la promoción (resolución impugnada, constancia de notificación, pruebas, anuncio de pruebas adicionales o documentación relacionada), y apretar el botón “Siguiente”



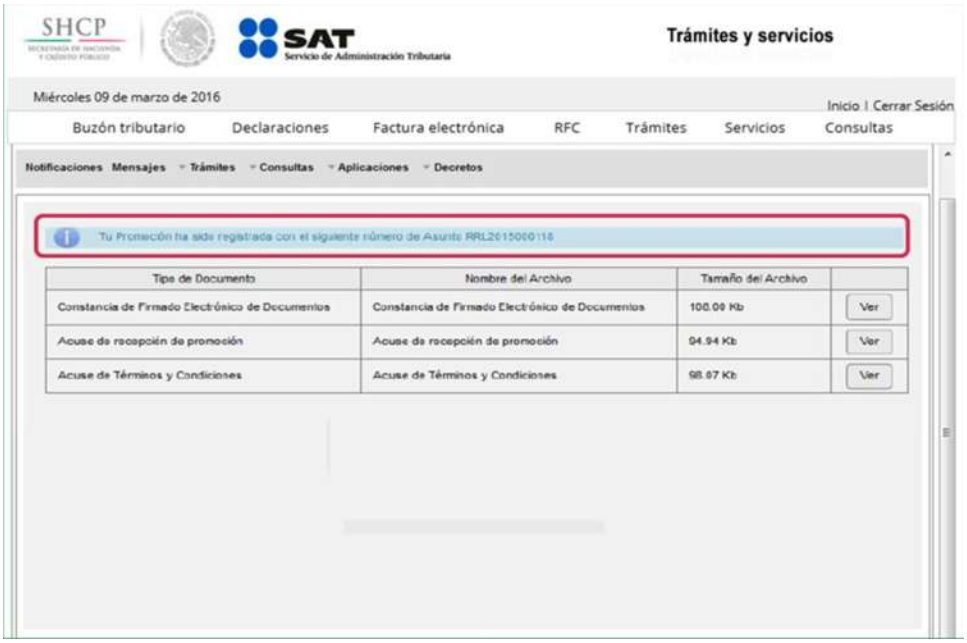
5. Describir el tipo de documento a anexar, ubicar el archivo y adjuntarlo. Dar click en “Aceptar” y pulsar “Siguiente”. La herramienta permite visualizar lo que se agregó en formato PDF. Este proceso se hará por cada documental que se desee incorporar. Mínimo se debe agregar el recurso de revocación, la resolución impugnada, su constancia de notificación y las pruebas.

SHCP
SAT
Servicio de Administración Tributaria
Trámites y servicios
Miércoles 09 de marzo de 2016
Inicio | Cerrar Sesión
Buzón tributario
Declaraciones
Factura electrónica
RFC
Trámites
Servicios
Consultas
Notificaciones Mensajes Trámites Consultas Aplicaciones Decretos
Paso 1
Datos del solicitante
Paso 2
Seleccionar documentos
Paso 3
Adjuntar documentos
Paso 4
Firmar promoción
Recursos Administrativos-Recurso de Revocación en Línea
Anexar Documentos
Tipo de Documento
--SELECCIONE--
--SELECCIONE--
Escrito de Promoción
Resolución o Acto Impugnado
Constancia de Notificación
Tipo de Documento
Nombre del Archivo
Tamaño del Archivo
Eliminar
Adjuntar
Debe adjuntar los documentos seleccionados en el paso anterior
Anterior
Siguiente


SHCP
SAT
Servicio de Administración Tributaria
Trámites y servicios
Miércoles 09 de marzo de 2016
Inicio | Cerrar Sesión
Buzón tributario
Declaraciones
Factura electrónica
RFC
Trámites
Servicios
Consultas
Notificaciones Mensajes Trámites Consultas Aplicaciones Decretos
Paso 1
Datos del solicitante
Paso 2
Seleccionar documentos
Paso 3
Adjuntar documentos
Paso 4
Firmar promoción
Recursos Administrativos-Recurso de Revocación en Línea
Anexar Documentos
Tipo de Documento
Escrito de Promoción
Tipo de Documento
Nombre del Archivo
Tamaño del Archivo
No hay resultados para mostrar
Adjuntar
Debe adjuntar los documentos seleccionados en el paso anterior
Anterior
Siguiente

6. Signar la acción. Para ello se debe agregar el certificado (cer) de la Fiel, la clave privada (key), capturar la contraseña de clave privada y el RFC. Después se oprime “Firmar”

7. Se te asigna el número con el que queda registrada tu promoción y con el que podrás consultar el estatus en cualquier momento.



8. En la opción “Ver” podrás obtener el acuse correspondiente que contendrá el número de asunto de la promoción, fecha y hora de recepción, esta se puede imprimir y guardar.

CONCLUSION

Las administraciones tributarias en el mundo actúan en un entorno de gestiones públicas reformuladas, modernas y con un concepto innovador de interacción con la ciudadanía.

Por su parte, los ciudadanos y empresas utilizan, cada vez más, aplicaciones operadas sobre Internet para el desarrollo de sus actividades empresariales, comerciales y personales, que reflejan mayor participación en las escenas social y política que demandan servicios públicos eficientes y pertinentes.

En esta búsqueda de eficiencia, las administraciones públicas han realizado importantes inversiones económicas para utilizar las tecnologías de la información y las comunicaciones en su quehacer cotidiano; tecnologías que han permitido en distinto grado automatizar un elevado número de procesos y procedimientos, así como simplificar considerablemente el trabajo interno desarrollado por las dependencias, cumpliendo así con una parte de las expectativas que han despertado entre la ciudadanía los denominados “Gobiernos digitales”.

La evolución constante del SAT y el compromiso que desde su creación ha asumido con la ciudadanía en cuanto a facilitar el cumplimiento voluntario, se va consolidando de manera que ha incrementado gradualmente la realización de servicios en línea.

La contabilidad electrónica es un proceso para que los contribuyentes ordenen sus finanzas y mantengan una sana relación con la autoridad fiscal quien a su vez podrá establecer mecanismos de revisión del cumplimiento, lo cual permitirá hacer las correcciones oportunas sin necesidad de establecer una acción coactiva para lograr el correcto cumplimiento, disminuyendo así los actos de fiscalización y de molestia al contribuyente.

Una etapa que reviste importancia fundamental para la administración tributaria es la presentación de declaraciones y pagos, ya que con el cumplimiento de esta obligación se atiende uno de sus propósitos principales: la recaudación de los recursos públicos.

Las iniciativas del SAT, instauradas en sus inicios, se están consolidando. Durante el ejercicio fiscal 2014 se realizaron mejoras a los servicios existentes y se diseñaron otros asociados al ciclo tributario, como el Buzón Tributario, la contabilidad electrónica, la revisión y auditorías electrónicas; se hicieron mejoras en los comprobantes fiscales emitidos en archivos electrónicos, enviados al SAT por internet.

Es así como el Buzón Tributario se constituye como el único canal de comunicación en el que se podrá interactuar e intercambiar, en tiempo real, información, notificaciones, datos y toda clase de documentos con la autoridad fiscal, con el consecuente incremento de la eficacia en las gestiones, así como de ahorro de tiempo y dinero.

En México la determinación de los impuestos corresponde a los contribuyentes. Esta situación ilustra el principio del cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias; sin embargo, no siempre se cumple, por diversas causas, desde el desconocimiento de la norma, la elusión fiscal hasta la evasión como una falta de voluntad de cumplir, soportadas en una endeble cultura tributaria.

Una de las ventajas de las revisiones electrónicas es que del resultado del permanente proceso de análisis de información que realiza la administración tributaria, las presuntas irregularidades que se identifiquen podrán corregirse o aclararse con mayor oportunidad, sin recurrir necesariamente a auditorías de ejercicios o periodos completos. De esta forma se contará con un procedimiento de comprobación adicional que podrá evitar mayores costos para el contribuyente y para la autoridad.

El proceso de fiscalización no sólo tiene como fin obligar al cumplimiento, sino también identificar las causas que lo generan, como pueden ser las barreras normativas y la carencia de un servicio proporcionado por el SAT que posibilite su cumplimiento, en este sentido, los resultados de las auditorías permiten precisar la norma con emisión de criterios, el desarrollo de servicios y, en su caso, las soluciones tecnológicas para facilitar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Justamente, la forma de realizar las revisiones a través de medios electrónicos se enmarca en un objetivo de modernidad anclado a la implantación de un servicio electrónico dispuesto por la autoridad, que posibilita el envío de los archivos digitalizados o electrónicos sobre los cuales se realizará la verificación del cumplimiento.

Aquí cobra importancia la figura del Buzón Tributario como medio de intercambio de información con el contribuyente. Las revisiones electrónicas son procesos de auditoría que consisten en revisar conceptos o rubros específicos que se realiza por medios electrónicos, desde su notificación hasta la conclusión.

Con el envío de archivos electrónicos se agiliza el cumplimiento de una solicitud o requerimiento de la autoridad hecha al contribuyente y se posibilita su cumplimiento; con el envío de la información solicitada, a través del Buzón Tributario, se eliminan las dificultades de entrega, recepción y procesamiento de grandes volúmenes de papel. Este esquema, en el que concurren interdependientemente dos elementos, Buzón Tributario y revisiones electrónicas, resulta de especial interés porque el buen funcionamiento del Buzón Tributario posibilita que se realicen las revisiones electrónicas, lo que incide en los fines de modernización de la gestión administrativa.

La modernización no sólo obedece al uso de servicios tecnológicos, sino también a la reducción de los tiempos de respuesta de la autoridad y hace viable que el contribuyente corrija su situación en un menor tiempo.

Las revisiones electrónicas utilizan como punto de conexión el Buzón Tributario, simplifican los tiempos en las notificaciones, requerimientos, envíos de información y la emisión de una resolución administrativa.

El uso de medios electrónicos permiten a la autoridad fiscal que las revisiones electrónicas se hagan en menor tiempo y se agilicen las tareas de verificación de los resultados del análisis y cruces de datos que asocian de manera automática los archivos electrónicos de las facturas electrónicas a los actos y transacciones hechas por el contribuyente y las reportadas por terceros.

Las disposiciones fiscales facultan a la autoridad para que realice revisiones y vigile el cumplimiento, por lo que en todo momento y cumpliendo con las formalidades y respetando las garantías previstas en el marco legal, puede solicitar e incluso visitar al contribuyente para que le proporcione información que compruebe que está cumpliendo correctamente. La revisión es una acción necesaria para corroborar la veracidad de la información proporcionada por el contribuyente y lograr reorientar el cumplimiento.

A fin de lograr la reorientación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, la autoridad administrativa ha adoptado los avances tecnológicos; efectúa cambios en la forma como realiza las facultades de revisión y vigilancia, así como en la manera en que los contribuyentes deben cumplir sus obligaciones fiscales.

Después de haber realizado un análisis integral de los beneficios de la revisión electrónica y con el objetivo de probar la hipótesis “La utilización de los medios electrónicos ayudará a mejorar la recaudación de impuestos, revisando a todos

quienes afecten al financiamiento del gasto público”, se responderán a las siguientes preguntas de investigación:

¿Cuáles son las expectativas en el futuro para la recaudación fiscal?

El gobierno a partir de las reformas tributarias que han surgido a partir del año 2013 pretende colocar al país en la senda de la prosperidad. Se ha trabajado mucho para que las reformas tributarias se apliquen en plenitud para poder aumentar la tendencia del crecimiento del PIB per cápita anual en un punto porcentual durante los próximos diez años.

Se espera que estas reformas fiscales aumenten los ingresos generales del gobierno de manera significativa, esto contribuirá a reducir los índices de desigualdad ya que más de la mitad de este aumento provendrá de mayores impuestos aplicados al 10% de la población con ingresos más elevados y de la utilización de los medios electrónicos para facilitar a la autoridad el cobro de estos.

Parte del reto consiste en seguir reforzando la reforma fiscal para evitar la evasión y el incumplimiento, acciones necesarias en nuestro país, lo que ha de complementarse con medidas de aplicación más estrictas para mejorar la eficacia del sistema tributario, aumentando la tasa de recaudación y reforzando el marco de responsabilidad fiscal.

¿Cuáles son las facultades de comprobación de la autoridad en una revisión por medios electrónicos?

Una de las ventajas de realizar una revisión electrónica es que la autoridad no necesitará requerir aclaraciones al contribuyente, ya que podrá observar su comportamiento financiero a partir de la información que ya tiene en su poder por lo

que hará uso de sus facultades de comprobación hasta que se le notifique vía buzón tributario.

La implementación de este tipo de revisiones fue para hacer más eficientes las facultades de comprobación de la autoridad para que exista una mayor fiscalización de los contribuyentes que resulte en la determinación más rápida de créditos fiscales y aumentar los ingresos para la hacienda pública. Evitando así procesos tediosos, los costos vinculados con las notificaciones personales y el tener que ir a realizar las auditorías a los domicilios de los contribuyentes;

¿Cuál es la importancia para de los comprobantes fiscales digitales por internet para la autoridad en una revisión electrónica?

La revisión electrónica por parte de la autoridad comienza antes de que el contribuyente sea notificado en el buzón tributario, esto debido a que la autoridad ha puesto mucho interés al primer momento que se genera la información, el cual esta, en los comprobantes fiscales digitales por internet.

Estos proporcionarán a la autoridad una ventaja significativa sobre el contribuyente ya que a través de los mapeos realizados en sus comprobantes podrán obtener información relevante que tendrán que verificar su congruencia con el uso de otras herramientas como lo son: la balanza de comprobación, los pagos provisionales, la declaración informativa múltiple, la declaración informativa de operaciones con terceros y la declaración anual del ejercicio.

¿Qué procedimiento utilizará la autoridad para llevar a cabo una revisión fiscal?

Con el apoyo del software del SAT, hará las compulsas de la contabilidad con otras bases de datos (clientes, declaraciones y terceros), a fin de corroborar lo asentado

en los registros contables de los contribuyentes y en caso de haber diferencias se les pedirá que las aclaren electrónicamente.

Por lo que con el uso de medios electrónicos la autoridad fiscal pretende la homologación de la información enviada por el contribuyente para hacer revisiones electrónicas en menor tiempo y cruce de información en tiempo real.

Mediante el aprovechamiento de recursos tecnológicos, es posible realizar auditorías de grandes bases de datos en poco tiempo. Esto permite que la autoridad tenga una mayor capacidad para detectar inconsistencias.

Además, consideramos que su éxito dependerá de la capacidad de la autoridad para detectar en forma efectiva fallas u omisiones de los contribuyentes por lo que hace a rubros específicos.

¿Cuándo un contribuyente se ubica en la situación de hecho para ser objeto de una revisión electrónica?

La autoridad pretende modernizar los procesos de auditorías revisando de forma semi-automatizada las operaciones atípicas o irregulares contenidas en la contabilidad, tal y como:

- Ingresos omitidos superiores a las ventas, pagos de clientes y otros productos;
- Costo de Ventas superior a las ventas;
- Razonabilidad de pago de intereses por préstamos;
- Montos altos en cuentas de funcionarios y empleados;
- Razonabilidad de activos dependiendo de actividad del contribuyente;
- Cuentas de retenciones frente a pagos realizados;
- Relaciones de ventas frente a gastos por comisiones por pagos con tarjeta;

- Préstamos de socios y accionistas con esquemas abusivos;
- Montos en operaciones contables o financieras fuera del promedio;
- Compulsa de estados de cuenta entregados por Instituciones Financieras vs Pólizas de ingresos de los contribuyentes (identificar omisiones de ingresos o pagos no contabilizados)
- Gastos mayores a los ingresos obtenidos

¿Qué tan útiles son las nuevas herramientas de la autoridad para facilitar las revisiones?

Las herramientas que ha ido creando el SAT para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a los contribuyentes han auxiliado a la autoridad para detectar aquellos contribuyentes que son incumplidos o se encuentran omisos, ya que se cuenta con una gran cantidad de información para determinar la cantidad que debe ingresar a la hacienda pública cada contribuyente.

Con el envío de la contabilidad electrónica se busca simplificar y facilitar el control de documentos electrónicos, debido a que estos han aumentado a diciembre 2015 un 76% en comparación a diciembre 2014. (Grafica 1 Anexos)

En el mismo sentido recomendamos que la autoridad a fin de evitar solicitar más información al contribuyente deberá ampliar su nivel de cuentas en la información que se envía mensualmente, ya que al no tener control sobre las demás cuentas no podrá realizar un análisis detallado de sus operaciones contenidas en la balanza.

¿Qué información recibirá el contribuyente en el buzón tributario al ser notificado?

El contribuyente en su buzón tributario recibirá dos documentos que serán la prueba que han sido detectadas irregularidades en su información, la resolución provisional y el oficio de pre liquidación.

¿Qué aspectos se deben incluir en Ley para mejorar las revisiones electrónicas?

Para mejorar el campo de acción de la autoridad en las revisiones electrónicas se tendrá que incluir dentro del cuerpo del Código Fiscal de la Federación:

- Operaciones que se pueden realizar sin obtener un CFDI y que la autoridad no tendrá esta información en su mapeo como depreciaciones contables, pérdidas cambiarias, ajuste anual por inflación, provisión en los registros contables y costo de ventas.
- Especificar las responsabilidades en caso de modificar la vigencia de los CFDI.
- Los contribuyentes deben tener un archivo digital que amparen las operaciones realizadas.
- Empresas que pagan impuestos en base al flujo de efectivo, con relación a esto la autoridad pública en la Resolución Miscelánea Fiscal el Anexo 20 en la que se especifican los parámetros técnicos para la emisión del comprobante fiscal por internet en el que se contempla el método de pago en parcialidades esto se confirma en el Articulo 29-A Fracción VII, B).

Resultado del análisis de las preguntas de investigación se **verifica** la hipótesis ya que con este tipo de revisiones la autoridad podrá aumentar las auditorías a los contribuyentes con el objetivo de que cada uno este aportando la cantidad acorde a sus operaciones beneficiando a la hacienda pública en un tiempo inferior al que normalmente se utilizaba.

BIBLIOGRAFIA

Leyes

1. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2017. Código Fiscal de la Federación. México.
2. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2017. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. México.
3. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Ley del Impuesto sobre la Renta. México.
4. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2014. Reglamento del Código Fiscal de la Federación. México.
5. Criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.
6. Exposición de motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación.
7. Servicio de Administración Tributaria, 2017. Criterios Normativos del SAT.
8. Servicio de Administración Tributaria, 2015. Ley del Servicio de Administración Tributaria. México.
9. Servicio de Administración Tributaria, 2015. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. México.
10. Taxxx Editores Unidos , 2014. Otras disposiciones fiscales 2015. 8ª edición ed. México : Taxxx.

General

1. Chávez Chávez, J. L., 2010. La relación tributaria entre el estado y los contribuyentes en México. 1ª edición ed. Morelia (Michoacán): Ediciones Michoacanas.
2. Eco, U., 2009. Como se hace una Tesis. 6ta edición ed. España: Gedisa.
3. Hernández Sampieri, R., 2014. Metodología de la Investigación. 6ta edición ed. México: Mc Graw Hill.
4. González, A. J., 2014. Curso de Derecho Tributario. 1ª edición ed. Distrito Federal: Tax Editores Unidos, SA de CV.
5. Ortega Carreón, C. A., 2012. Derecho Fiscal. 1ª edición ed. México: Porrúa.
6. Rodríguez Lobato, R., 2015. Derecho Fiscal. 3ª edición ed. México: Oxford.
7. Smith, A., 2014. La riqueza de las naciones. 3ª edición ed. España: Alianza Editorial.

Especifica

1. Arbesú Ovín, A., 2016. El Buzón Tributario ¿ventaja o problema? Defensa Fiscal, Publicación 193, p. 80.
2. Bartolo Alemán, J. J., 2016. La ilegalidad de las contestaciones del SAT, utilizando la firma electrónica. Defensa Fiscal, Publicación 194, p. 80.
3. Beltrán, L., 2016. Promoción de recursos de revocación en línea. IDC Asesor Jurídico y Fiscal, Volumen Mayo, p. 84.
4. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 33 penúltimo párrafo. En: Código Fiscal de la Federación.
5. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 40. En: Código Fiscal de la Federación. México.
6. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 41-A. En: Código Fiscal de la Federación. México.
7. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 42. En: Código Fiscal de la Federación. México.

8. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2016. Artículo 41-B. En: Código Fiscal de la Federación. México.
9. Comisión Fiscal Región Centro Occidente, 2016. Colegio de Contadores Públicos de Michoacán. [En línea] Disponible en: http://www.ccpmich.com/archi/BOLETIN_COFIRE_MARZO_2016.pdf [Último acceso: 22 Junio 2016].
10. Electrónicas, R., 2016. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. [En línea] Disponible en: http://imcp.org.mx/wpcontent/uploads/2016/02/Fiscoactualidades_febrero_núm_20.pdf
11. Gómez Ruiz, M. A., 2016. Revisiones de gabinete: Ilegalidad sistémica. Defensa Fiscal, Publicación 193, p. 80.
12. López Villa, J. R., 2016. El procedimiento de revisión electrónica. Prontuario de Actualización Fiscal, Publicación 634, p. 79.
13. Llanos Mendoza, A., 2015. El contribuyente y los procedimientos de verificación de la autoridad fiscal. 1ª edición ed. Distrito Federal: Competitive Press, S.A. de C.V..
14. Macías Valadez Treviño, F. J., 2014. Medios electrónicos en materia fiscal. 6ª edición ed. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
15. Macías Valadez Treviño, F. J., 2014. Medios Electrónicos en Materia Fiscal. 6ª edición ed. Distrito Federal: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
16. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 2016. Prodecon. [En línea] Disponible en: http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/publicaciones/acuerdos-conclusivos-solucion-anticipada [Último acceso: 22 Junio 2016].
17. Quezada, E., 2015. Kim Quezada Soluciones Integrales que dan Confianza. [En línea] Disponible en: http://www.kimquezada.com/blog/2014-72/ [Último acceso: 10 Junio 2016].
18. Reyna y Herrero, G., 2016. Defensa fiscal contra la revisión electrónica. Publicación 194, p. 80.

19. Rodríguez Farías, M. I., 2016. Los efectos nocivos de la evolución electrónica en materia fiscal. Defensa Fiscal, Publicación 194, p. 80.
20. Rodríguez Mejía, G., 2011. Biblioteca Jurídica Virtual. [En línea] Disponible en: http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/90/art/art12.htm
21. Rodríguez Mejía, G., 2011. Biblioteca Jurídica Virtual. [En línea] Disponible en: http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/90/art/art12.htm [Último acceso: 14 Mayo 2016].
22. Rodríguez Michel, M., 2002. Recurso de Revocación Fiscal. 1ª edición ed. México: Porrúa.
23. Saldaña Magallanes, A., 2004. La ilegalidad en las revisiones fiscales y su trascendencia en la defensa fiscal. 1ª edición ed. México: ISEF.
24. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2016. Servicio de Administración Tributaria. [En línea] Disponible en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/derechos_contribuyentes/Paginas/visitas_domiciliarias.aspx [Último acceso: 21 Junio 2016].
25. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2016. Servicio de Administración Tributaría. [En línea] Disponible en: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/default.aspx [Último acceso: 21 Junio 2016].
26. Servicio de Administración Tributaria, 2016. Servicio de Administración Tributaria. [En línea] Disponible en: http://www.sat.gob.mx [Último acceso: 19 Junio 2016].
27. J. C., 2016. IDC Online. [En línea] Disponible En: http://www.idconline.mx/fiscal/2016/10/31/jurisprudencia-sobre-medios-electrnicos-del-sat [Último acceso: 25 Agosto 2017].
28. Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2017. Semanario Judicial de la Federación. [En línea] Disponible En: https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/SemanarioIndex.aspx [Último acceso: 25 Agosto 2017].

ANEXOS

Grafica 1

Factura Electrónica
Diciembre 2015

Entidades Federativas

La ***Factura Electrónica en las entidades federativas,*** *ha tenido un incremento del* ***76%*** del acumulado total diciembre del 2014 al acumulado total de diciembre del 2015.

Entidad	Acumulado al 31 de Diciembre 2014		Acumulado al 31 de Diciembre 2015		Tasa de Crecimiento A-B	
	Emisores	Fact. Elec.	Emisores	Fact. Elec.	% de Crec. Emisores	% de Crec. Fact. Elec.
DISTRITO FEDERAL	596,621	4,728,689,189	758,874	8,229,066,969	27%	74%
NUEVO LEÓN	188,493	649,090,651	233,716	1,105,183,372	24%	70%
ESTADO DE MÉXICO	354,314	306,775,420	454,641	575,403,499	28%	88%
JALISCO	369,237	268,612,841	464,807	492,820,561	26%	83%
GUANAJUATO	181,847	141,103,399	224,877	257,961,900	24%	83%
VERACRUZ	368,143	127,165,286	460,605	221,412,401	25%	74%
BAJA CALIFORNIA	130,755	116,756,564	167,663	218,170,740	28%	87%
COAHUILA	100,950	102,323,272	131,049	192,793,951	30%	88%
PUEBLA	174,301	98,846,335	218,693	180,976,211	25%	83%
TAMAULIPAS	123,351	96,694,191	159,311	176,336,426	29%	82%
CHIHUAHUA	139,801	104,261,205	174,793	198,614,831	25%	90%
SONORA	90,959	92,029,862	115,482	160,484,499	27%	74%
SINALOA	129,532	85,720,103	160,671	158,932,699	24%	85%
QUERÉTARO	78,887	74,266,744	99,786	135,567,027	26%	83%
YUCATÁN	63,334	61,607,044	79,204	113,817,395	25%	85%

Entidad	Acumulado al 31 de Diciembre 2014		Acumulado al 31 de Diciembre 2015		Tasa de Crecimiento A-B	
	Emisores	Fact. Elec.	Emisores	Fact. Elec.	% de Crec. Emisores	% de Crec. Fact. Elec
MICHOACÁN	173,383	59,015,627	225,666	109,120,387	30%	85%
SAN LUIS POTOSÍ	82,307	50,763,342	104,451	94,809,602	27%	87%
QUINTANA ROO	62,383	50,253,732	79,697	90,143,866	28%	79%
CHIAPAS	158,975	47,783,594	192,841	81,564,568	21%	71%
AGUASCALIENTES	43,792	43,053,353	56,318	82,584,906	29%	92%
TABASCO	57,719	35,712,209	72,951	62,167,038	26%	74%
HIDALGO	66,696	34,184,291	86,412	63,064,563	30%	84%
OAXACA	108,909	32,698,481	137,034	58,808,935	26%	80%
MORELOS	73,877	27,449,572	92,069	51,840,585	25%	89%
GUERRERO	66,843	24,572,721	92,295	39,120,456	38%	59%
COLIMA	31,392	17,888,097	49,383	31,461,148	57%	76%
BAJA CALIFORNIA SUR	31,093	18,452,980	39,296	33,548,052	26%	82%
DURANGO	41,575	17,070,259	55,823	32,107,085	34%	88%
ZACATECAS	64,572	15,908,827	83,472	29,989,868	29%	89%
NAYARIT	57,032	14,879,587	73,012	28,259,110	28%	90%
CAMPECHE	34,653	13,816,112	44,881	24,593,832	30%	78%
TLAXCALA	25,428	9,753,587	33,309	18,594,359	31%	91%
	4,271,154	7,567,198,477	5,423,082	13,349,320,841	27%	76%