



“CONTRIBUYENTES COMO AGENTES FISCALIZADORES DEL SAT”

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia Edith
Vélez Gómez
Vicepresidente General**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. Heliodoro
Alberto
Reynoso Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



FNAMCP

ccpudg@ccpudg.org.m

www.ccpudg.org.mx



INTRODUCCIÓN

Cuando una persona física o moral adquiere el carácter de contribuyente debe estar consiente que debe cumplir cabalmente sus obligaciones fiscales, tener en orden toda información necesaria que sirva para la comprobación de las operaciones, además de dar cabal cumplimiento de todas las disposiciones fiscales a las que se encuentre obligado. Es por ello que el CFF faculta a la para realizar acciones que le permitan verificar dicho cumplimiento de las obligaciones.

En el Título III, capítulo I del Código Fiscal de la Federación (CFF) se señalan las facultades de las autoridades fiscales. En el artículo 33 se establece que las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades estarán, entre otros, a: proporcionar asistencia gratuita; explicar las disposiciones fiscales; orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; e implementar programas para promover la certidumbre tributaria y prevenir controversias en materia fiscal, a través del cumplimiento cooperativo, voluntario y oportuno de las disposiciones fiscales.

Suponemos que la autoridad busca que exista un ambiente de civismo fiscal entre los contribuyentes, sin embargo, vemos cómo ejerce acciones para informar a los contribuyentes y a la ciudadanía en general sobre las consecuencias de no cumplir con las disposiciones fiscales, lo que conlleva a fomentar el miedo y terror entre los gobernados. Como ejemplo, tenemos el establecimiento obligatorio para la gran mayoría de contribuyentes del uso del Buzón tributario, donde la autoridad fiscal envía información que puede ser innecesaria, sembrando en cierta medida temor entre los ciudadanos cuando reciben en su correo electrónico o teléfono celular un aviso de este tipo.

Por otra parte, los contribuyentes tienen derechos y garantías que les permitan protegerse de una deficiente actuación de la autoridad, a tal grado de poner en evidencia a la administración Tributaria de que no tiene poderes ilimitados, que su actuación está debidamente reglada, y entre otras mencionar que el contribuyente: Tiene derecho a ser notificado, presentar alegatos y argumentos de hecho y de derecho; y la posibilidad de promover y aportar pruebas.

MARCO NORMATIVO

Código Fiscal de la Federación (en adelante, **CFF**).
Reglamento del Código Fiscal de la Federación (en adelante, **RCFF**).
Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante, **LISR**).
Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 (en adelante, **RMF**).

DESARROLLO

La fiscalización tributaria en México se basa en el principio de autodeterminación, esto es que cada ciudadano-contribuyente, procede por su cuenta a determinar sus obligaciones tributarias y en la medida de que sean capaces de explicar y probar todo aquello que genere dudas fiscales, estará en condiciones de salir bien librados y en caso contrario se expondrá a contingencias fiscales que pueden generar molestias y sanciones.

La intención de este boletín es dar a conocer las formas o medios de los cuales dispone la autoridad para que los propios contribuyentes sean corresponsables en materia de fiscalización y o recaudación fiscal, por lo que nos proponemos comentar los temas siguientes:

EN MATERIA DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES

El artículo 29 y 29-A del CFF establece el mecanismo para expedir los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) por los actos o actividades que realicen los contribuyentes, por los pagos parciales, diferidos o totales recibidos, en los casos de las personas a las que se les hubiera retenido contribuciones, incluso en el traslado de mercancías, entre otros; así como las obligaciones que deben cumplir para la expedición de un CFDI.

Se considera que un CFDI se emite de manera incorrecta cuando no cumpla con los lineamientos siguientes:

- E.firma vigente.
- RFC del emisor del CFDI.
- Folio fiscal y certificado de sello digital.
- RFC de quien recibe el CFDI.
- Lugar y fecha de expedición.
- Cantidad, unidad de medida y clase.
- Método y forma de pago.
- Complementos que deben llevar.
- Las claves de relación de acuerdo a los catálogos del anexo 20 del RMF.

Es por eso que algunos contribuyentes se esmeran en verificar, cada uno de los CFDI que expiden, observando que estos reúnan los requisitos establecidos, y que, en el caso de que las personas no se sujeten a esa normatividad, es muy posible que el receptor no permita la aceptación del CFDI, llegando a tal grado de no realizar el pago correspondiente.

Dentro del capítulo II "De las Deducciones", la LISR en la fracción III del artículo 27 establece los requisitos que deben reunir las deducciones, como es: las operaciones realizadas deben estar amparadas con un comprobante fiscal, que los pagos sean efectuadas por medio de cheque nominativo, transferencia electrónica, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos, con sus excepciones que estén debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez. Aquí es donde los contribuyentes adquieren el carácter de ser los primeros fiscalizadores con la finalidad de no tener problemas para efectuar la deducción del comprobante, buscando que los emisores cumplan con los criterios establecidos por el SAT. Caso contrario los comprobantes con errores serán no deducibles y no podrán acreditar impuestos de acuerdo al tercer párrafo del artículo 29-A del CFF.

Una pregunta frecuente entre los contribuyentes es la de saber qué ocurre si no cumplen con cada una de las disposiciones establecidas en la Ley, su reglamento e inclusive en la RMF en materia de expedición de CFDI, para lo cual el artículo 83 del CFF señala que se estará incurriendo en una falta y se considerara como una infracción al no cumplir con los requisitos de los comprobantes fiscales establecidos en ley y, por otro lado el artículo 84 del mismo código establece las sanciones que podrían ser desde los \$15,280.00 hasta \$87,350.00. Sanciones desproporcionadas que obligan a que las personas cumplan cabalmente con tales disposiciones.

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES

A partir de la reforma fiscal para 2020, se reforzó en el CFF, en los artículos 69, Fracción IX y 83, Fracción XVIII, la palabra “**materialización**”, y al no existir una definición clara, es objeto de que cada persona haga propia la definición.

Desde junio de 2014, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) ha publicado muchas listas definitivas de contribuyentes que emiten CFDI’s que la autoridad considera apócrifos o que amparan operaciones inexistentes. Una consecuencia de esto es de que a los contribuyentes que hayan celebrado operaciones con esos contribuyentes tengan que demostrar en un corto plazo que los bienes y/o servicios fueron efectivamente recibidos o prestados y por lo tanto no podrán efectuar la deducción respectiva y el acreditamiento de los impuestos trasladados. Debiendo corregir de manera inmediata su situación fiscal para evitar la determinación de un crédito fiscal.

Hoy en día las operaciones celebradas entre los contribuyentes deben estar debidamente soportadas con documentación complementaria. Por lo que ahora resulta insuficiente para el SAT el CFDI y en su caso el complemento de pago, por lo que en la actualidad las exigencias de la autoridad son aún mayores. Así mismo los tribunales administrativos y la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación han respaldado las exigencias de la autoridad de que se tengan que acreditar las operaciones con elementos que no están definidos en la ley como materialidad y razón de negocio.

Esto lleva a que los contribuyentes amplíen sus mecanismos de comprobación de cada una de las operaciones celebradas con sus proveedores de bienes y servicios a tal grado de hacer exigible ciertos documentos como acta constitutiva, constancia de situación fiscal, opinión de cumplimiento positiva emitida desde el portal del SAT, declaraciones presentadas con motivo de las retenciones efectuadas, entre otros casos particulares. Facilitando en cierta medida las facultades de revisión de la autoridad.

La información y/o documentación adicional será toda aquella que sirva para comprobar la materialidad de las operaciones realizadas como, por ejemplo:

- a. Contratos, informes, cotizaciones, órdenes de compra.
- b. Correspondencia, correo electrónico.
- c. Bitácoras de seguimiento de trabajos, peritajes, supervisiones o verificaciones externas.
- d. Fotografías.
- e. Información de personal, tales como emisiones del IMSS, nóminas, etc.
- f. Minutas de reuniones, presentaciones.
- g. Cartas porte de envío de producto, bitácoras de transporte; entre otros.

En función de lo anterior, se establece una infracción de acuerdo con el artículo 83, fracción XVIII del CFF al hecho de darle efectos fiscales a comprobantes sin demostrar la materialidad en un plazo de 30 días.

En función a lo anterior, la fracción XVI del artículo 84 del CFF establece una sanción ente 55% y 75% del monto de cada comprobante fiscal deducido.

RETENEDORES DE CONTRIBUCIONES.

La retención es una forma de garantizar parte del pago del impuesto de algunos contribuyentes, a través de la imposición de dicha obligación a ciertos sujetos obligados como por ejemplo a las personas morales. Las personas que retienen impuestos deben enterarlos al SAT.

En ciertos casos, se tiene que proporcionar a los contribuyentes objeto de retención el comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido.

En México existen distintas retenciones aplicables, las principales retenciones de carácter federal son aplicables al Impuesto Sobre la Renta (ISR) e Impuesto al Valor agregado (IVA).

En cuanto al ISR, se trata de un impuesto directo que se aplica a los ingresos que incrementen el patrimonio de un contribuyente. El tipo de ingresos por el que se efectúa retención de ISR son entre otros:

- a. Salarios percibidos.

- b. Por servicios profesionales.
- c. Arrendamiento de inmuebles.
- d. En Actividades empresariales a los inscritos en el régimen simplificado de confianza de personas físicas (RESICO's)
- e. Por los intereses pagados por instituciones de crédito.
- f. Premios obtenidos.
- g. Enajenación de bienes inmuebles a través de fedatarios públicos.
- h. Por la retención de intereses pagados por una persona moral a una persona física sin obligaciones fiscales.

En cuanto al IVA, se trata de una retención del impuesto que, como lo menciona el artículo 1-A, fracción II de su ley, se aplica a las personas que:

- a. Reciban servicios personales independientes o que usen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas.
- b. Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo en su actividad industrial o para su comercialización.
- c. Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes.
- d. Reciban servicios prestados por comisionistas.

Bajo este contexto, los contribuyentes asumen la función de recaudadores de contribuciones de las personas a quienes les pagan o reciben algún tipo de servicio y la ley los considera responsables solidarios de la obligación de cubrir las cantidades al fisco federal cuando indebidamente no hicieron, hasta por el monto a cargo de los contribuyentes.

En consecuencia, al no enterar las retenciones efectuadas se considera un agravante y por lo tanto el CFF contempla en su artículo 75 fracción III lo considera como infracción, contemplando una sanción del 50% al 75% del importe de las contribuciones retenidas y no enteradas de acuerdo con la fracción III del artículo 77.

La fracción II del artículo 109 del CFF establece que la falta de pago será motivo de sanción con las mismas penas de delito de defraudación fiscal, es decir que amerita una sanción corporal (cárcel).

OTRAS FORMAS DE FISCALIZACION A TRAVES DE TERCEROS.

- A. A través de notarios, corredores, jueces y demás fedatarios.

Cuando se realicen operaciones por la venta de bienes inmuebles que estén consignadas en escritura pública, dichos fedatarios se convierten en fiscalizadores por parte del SAT ya que son los encargados de verificar la información y /o documentación que sea necesaria para realizar la retención de los impuestos correspondientes, de enterarlos ya sea a la autoridad hacendaria estatal o federal, así como de entregar al contribuyente la información relativa a la determinación del cálculo del ISR y su retención.

- B. En operaciones de comercio exterior celebradas a través de agentes aduanales debidamente autorizados.

Cuando se realicen operaciones de comercio exterior se debe recurrir a los servicios de un agente aduanal para que se envíe o reciba la mercancía que cruce la frontera del país, es decir cuando se importen o exporten mercancías. Para ello es el responsable de verificar, entre otros, la correcta aplicación de la fracción arancelaria que es necesaria para la aplicación de los impuestos a ciertos tipos de productos y se convierte en agente fiscalizador del SAT ya que tiene la responsabilidad de declarar la mercancía importada o exportada, los datos tanto del remitente como del destinatario, y del entero de las contribuciones y/o derechos que se causan con motivo de las operaciones de comercio exterior.

- C. Compulsa a contribuyentes terceros.

El artículo 42 y 48 del CFF faculta a la autoridad de requerir información y documentación a terceros, a fin de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente que comúnmente está siendo sujeto a una auditoría fiscal, o también a una revisión sobre la procedencia de alguna

solicitud de devolución. De ahí el nombre, pues solicita diversa información que compruebe la celebración de operaciones comerciales entre ambos. Es aquí donde los contribuyentes están obligados a proporcionar la información o documentación que consideren necesaria para demostrar que las operaciones realizadas estuvieran debidamente soportadas, evitando así algún incumplimiento de discrepancia fiscal. Con este mecanismo de fiscalización, existe la posibilidad de que la autoridad imponga un crédito fiscal a cualquiera de las dos partes, además que el contribuyente compulsado tiene el riesgo de caer en una sanción en caso de no proporcionar la información de forma correcta, completa y oportuna.

D. Presentación de declaraciones informativas.

No basta que los contribuyentes lleven su contabilidad ya que tienen la obligación de enviar al SAT la contabilidad electrónica, además deben presentar información adicional o datos informativos de manera más detallada como complemento a las declaraciones mensuales o anuales presentadas. Lo que sin lugar a dudas es con el fin de detectar posibles incongruencias o aclaraciones a las operaciones realizadas. Este tipo de información la presentan los contribuyentes por medio de los programas proporcionados por la autoridad como son entre otros:

- a. Declaración Informativa Múltiple (DIM),
- b. Declaración Informativa Múltiple del Impuestos Especial sobre Producción y Servicios (MULTI-IEPS),
- c. Declaración de operaciones relevantes,
- d. Declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT).

CONCLUSIÓN

El proceso de fiscalización en México comprende un conjunto de tareas que tiene por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias de manera correcta y oportuna. Sin embargo, la autoridad no debe dejar todo en manos de los contribuyentes para llevar a cabo el trabajo recaudatorio y de la aplicación de la norma jurídica. Por tal motivo, en tanto no surjan modificaciones a las disposiciones fiscales en materia de recaudación de impuestos los contribuyentes están obligados a verificar y validar que las operaciones que realicen estén sujetas a los diferentes criterios de comprobación, documentación, materialidad, y de retenciones que apliquen en ciertos casos.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>