



“LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA Y SUS IMPLICACIONES EN ACTOS DE FISCALIZACIÓN”

**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”**



ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx



INTRODUCCIÓN

Desde el ejercicio fiscal 2014 entró en vigor la reforma realizada al artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que en la fracción III donde se establece la obligación sin distinguir alguno por tipo de contribuyentes, de llevar los registros o asientos que integran la contabilidad a través de medios electrónicos, por su parte el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en el artículo 34 establece la obligación de conservar y almacenar como parte integrante de la contabilidad, toda la documentación relativa al diseño del sistema electrónico donde se almacene y procesen los datos contables y diagramas del sistema contable, y además poner a disposición de las autoridades fiscales, tanto el equipo, como sus operadores para que los auxilien cuando éstas ejerzan sus facultades de comprobación y que dichos sistemas deberán cumplir con las normas oficiales mexicanas vinculadas con la generación y conservación de documentos electrónicos.

MARCO NORMATIVO

Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).
Código Fiscal de la Federación (CFF).
Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).
Resolución Miscelánea Fiscal 2022 (RMF).

DESARROLLO

No obstante la reforma al artículo 28 del CFF vigente a partir del 1º de enero de 2014, por medio de la RMF se implementaron facilidades para el cumplimiento de la obligación de llevar contabilidad electrónica dependiendo del tipo de contribuyente y monto de los ingresos acumulables, así las cosas, durante el ejercicio fiscal 2015 estuvieron obligados a llevar su contabilidad electrónica, los contribuyentes del sector financiero y las personas morales y físicas con ingresos acumulables iguales o mayores a cuatro millones de pesos durante el año 2013; así mismo en 2016 la obligación se extendió a contribuyentes personas morales y físicas con actividad empresarial y arrendamiento con ingresos acumulables menores a los cuatro millones de pesos pero superior a dos millones de pesos, a personas físicas y morales del sector primario, a personas morales con fines no lucrativos y a personas morales y físicas inscritas en 2014, 2015 o 2016.

Las personas morales que no están obligadas a llevar contabilidad electrónica son:

- Las personas físicas asalariadas.
- La Federación, entidades federativas, municipios, sindicatos obreros y entidades de la administración pública paraestatal. A excepción de que realicen actividades empresariales.
- Las sociedades, asociaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, es decir, donatarias autorizadas que hayan recibido ingresos en una cantidad igual o menos a dos millones de pesos y las asociaciones religiosas siempre y cuando registren sus operaciones en "Mis Cuentas".
- Las personas físicas y morales que tributen en el Régimen Simplificado de Confianza están relevadas del envío de su contabilidad electrónica y del ingreso mensual de su información contable de acuerdo a la facilidad establecida en la Regla 3.13.19 de la RMF, lo anterior no significa que no deban llevar su contabilidad financiera.

Las personas físicas que no están obligadas a llevar contabilidad electrónica son:

- Las personas físicas asalariadas.
- Arrendadores, servicios profesionales con ingresos que no excedan de dos millones de pesos y del Régimen Simplificado de Confianza, siempre y cuando registren sus operaciones en "Mis Cuentas".
- Las personas físicas que obtengan ingresos por intereses o ingresos esporádicos como premios y enajenación de bienes.

Generalidades de la contabilidad electrónica.

La contabilidad electrónica básica debe contar con un catálogo de cuentas, balanza de comprobación y la información de pólizas y auxiliares sustentados con los respectivos archivos electrónicos, en adición de los demás elementos establecidos en el propio CFF, RCFF y Normas de Información Financiera.

Además del envío del catálogo de cuentas utilizado para la contabilidad, la información que periódicamente debe enviarse al SAT de manera mensual por las personas físicas y morales es la balanza de comprobación, los contribuyentes que cotizan en Bolsa de Valores, deberán hacerlo de manera trimestral y las personas físicas y morales del sector primario cuando optaron por presentar sus declaraciones semestrales, harán el envío de sus balanzas mensuales de manera semestral.

Cabe hacer el comentario que, no obstante, que hubo aplazamiento para el envío electrónico de la información contable, la obligación de cumplir con el requisito de llevar la contabilidad electrónica es para todos los contribuyentes mencionados y que es susceptible de ser requerida por la autoridad a partir del mes de julio de 2015 de acuerdo a las disposiciones establecidas por resolución miscelánea.

El artículo 28 del CFF define que la contabilidad para efectos fiscales, se integra por libros, sistemas y registros contables llevados por medios electrónicos, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, equipos y programas para llevar controles volumétricos debidamente autorizados para el efecto.

Derivado de la gran cantidad de información electrónica y oportunidad con que la autoridad la recibe por medio de terceros contribuyentes, el SAT está en posibilidades de detectar o presumir un delito de defraudación fiscal por:

- Ingresos omitidos.
- Omisión en el pago de impuestos.

- Determinación incorrecta de impuestos.
- Cálculo de retenciones.
- Declaraciones en ceros improcedentes.
- Diferencias entre las retenciones de impuestos y los respectivos enteros.
- Operaciones realizadas con contribuyentes que las simulan.

Por lo que la entrega de información falsa, el incumplimiento de obligaciones fiscales, la falta de simetría de conceptos entre ingresos y deducciones son motivos suficientes para levantar sospechas para la autoridad y en consecuencia proceder a un acto de fiscalización.

Actualmente, las revisiones más comunes y recurrentes son las derivadas por la solicitud de devoluciones de impuestos a favor, especialmente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), pero también se han incrementado las auditorías electrónicas por discrepancias en la información enviada al SAT respecto a impuestos retenidos, y se han multiplicado los de actos de fiscalización porque este tipo de revisiones permite a la autoridad agilizar los procesos de revisión e incrementar la recaudación fiscal.

Consideraciones para presentar información de la contabilidad electrónica.

Es importante comentar que al momento de hacer los registros contables y los documentos que les dan soporte, se considere primordialmente los siguientes puntos:

- Asociar los asientos contables con los archivos .xml tanto de ingresos como de egresos porque serán los documentos que eventualmente requerirá la autoridad.
- Verificar que dichos archivos electrónicos cumplan con todos los requisitos y que las versiones de emisión sean las correctas, validándolos con las mismas herramientas que proporciona el SAT.
- Que se cumpla con todos los requisitos establecidos en el CFF, ISR, IVA y demás disposiciones aplicables, en cuanto a que sean operaciones reales, se trasladen correctamente los impuestos indirectos aplicables, en su caso la retención de impuestos, etc.
- Revisar que los saldos que amparan las obligaciones fiscales como son los impuestos por pagar o impuestos a favor coincidan con las declaraciones mensuales.
- Anualmente, registrar en cuentas de orden los ajustes del final del ejercicio (balanza periodo trece).
- Cerciorarse de que la balanza y catálogo de cuentas enviado mensualmente quede validado y recabar el acuse de aceptación.
- Tomar en consideración que los sistemas informáticos y de análisis de la autoridad, cuentan con alertas para detectar comportamientos atípicos, que eventualmente pueden ser la pauta para actos de fiscalización.

Dentro de las facultades de las autoridades fiscales de acuerdo a los artículos 30 A y 42 del CFF en la fracción II está la de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, exhibir en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las autoridades o a través del BUZÓN TRIBUTARIO, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, documentos o informes que se le requieran a fin de llevar a cabo la revisión.

El contribuyente estará obligado a entregar a la autoridad fiscal el o los archivos electrónicos con las pólizas cuyos registros se encuentren a nivel mayor o subcuentas de primer nivel que incluyan el nivel de detalle con el que los contribuyentes realicen sus registros contables, así como los comprobantes fiscales que soporten la operación, también el acuse o los acuses de recepción correspondiente a la entrega previa del catálogo de cuentas y balanzas de comprobación del periodo en revisión, en caso de no contar con dichos acuses, deberá hacerlo por medio del buzón tributario, sin que se considere esto como un acto espontáneo, por lo que podrían ser sujetos a multas.

BUZON TRIBUTARIO

De acuerdo a lo establecido en el artículo 17 K del CFF las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, el cual es un sistema de comunicación electrónico accesible por internet entre el contribuyente y el SAT, por medio del cual la autoridad fiscal

realiza notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales incluyendo cualquiera que pueda ser requerido, igualmente envía mensajes de interés para el contribuyente y para los contribuyentes es un medio para presentar promociones, solicitudes, avisos y podrán utilizar para dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad a través de documentos digitales y pueden hacer consultas sobre su situación fiscal.

Por lo anterior, es muy importante, adicional a la obligación de dar de alta el buzón tributario y los medios de contacto como lo son el correo electrónico y teléfono celular, estar pendiente de los mensajes recibidos de parte del SAT.

REVISIONES ELECTRONICAS

Cuando la autoridad, partiendo de la información con la que cuenta en su base de datos y presumiendo omisiones de ingresos o falsedad en los datos proporcionados por el contribuyente y la información recibida de terceros, podría motivar un acto de fiscalización, para lo cual el artículo 53 B del CFF marca el procedimiento que llevará la autoridad al respecto:

- I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.
- II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero para que, en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

Cabe mencionarse que en caso de que el contribuyente acepte los hechos o irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación y se corrija dentro del plazo de los quince días mencionados mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos y sus accesorios, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

- III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquel en que se venza el plazo de los quince días mencionados en la fracción II, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a los siguientes procedimientos:
 - a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.
 - b) En otro caso, la autoridad solicitará información y documentación a un tercero, situación que deberá notificar al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información; ese tercero, deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte, deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado, para lo cual el contribuyente contará con diez días también a partir de que sea notificada la información proporcionada por el tercero para que manifieste lo que a su derecho convenga.
- IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con la que cuente en el expediente.

El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

- a) Haya vencido el plazo en que el contribuyente sujeto a la revisión no haya desvirtuado la presunción de la autoridad, haya pagado los impuestos omitidos o en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por dicho contribuyente.
- b) Haya vencido el plazo de la aportación de elementos adicionales o la información de un tercero o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o
- c) Haya vencido el plazo de los diez días previstos en la fracción III, inciso b) para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto a la información o documentación aportada por el tercero.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 del CFF, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

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

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisiones electrónicas 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, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsión internacional.

Al igual que las visitas domiciliarias, el plazo para la conclusión del procedimiento de revisión electrónica, se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V, y VI y penúltimo párrafo del artículo 46 A de CFF.

FORMALIDAD DE NOTIFICACIONES DE REVISIONES ELECTRONICAS

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará por medio del buzón tributario conforme a las reglas de carácter general que para el efecto establezca el SAT.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en la que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previamente, el contribuyente recibirá un aviso de que tiene un documento a notificar en su buzón tributario.

Los contribuyentes cuentan con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que sea enviado el aviso mencionado.

En el caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital generado con la e.firma al abrir el documento al haberse autenticado.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de internet establecido para el efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, la cual contendrá un sello digital que lo autentique.

CONCLUSIÓN

Es muy importante considerar el incremento de actos de fiscalización por parte de la autoridad aunado a las facilidades tecnológicas tanto para las autoridades como para los contribuyentes lo que encamina a ser más cuidadosos en la actividad contable cumpliendo con todos los ordenamientos, dado que nosotros mismos, por medio del envío de la información contable estamos proporcionando a la autoridad información sobre posibles omisiones o errores que significan créditos fiscales para nuestros clientes con las consecuencias económicas correspondientes.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
	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/>