

PUNTOS RELEVANTES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE DEBEMOS CONSIDERAR EN LAS REVISIONES FISCALES

ÍNDICE

1.	APLICACIÓN ESTRICTA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS (artículo 5).....	3
2.	EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURIDICOS QUE CAREZCAN DE UNA RAZÓN DE NEGOCIOS (artículo 5-A).....	3
3.	PAGOS O CONTRAPRESTACIONES REALIZADOS POR CONCEPTO DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL (artículo 15-D)	4
4.	PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS FISCALES CON FIEL (artículo 17-D).....	4
5.	ACUSE DE RECIBO CON SELLO DIGITAL (artículo 17-E).....	5
6.	CASOS EN QUE LOS CERTIFICADOS QUEDARAN SIN EFECTO (artículo 17-H)	5
7.	RESTRICCIÓN TEMPORAL DE CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL (artículo 17-H Bis)	6
8.	BUZÓN TRIBUTARIO PARA PF Y PM (artículo 17-K).....	7
9.	RESPONSABLES SOLIDARIOS (artículo 26).....	8
10.	INSCRIPCIÓN EN EL RFC (artículo 27).....	9
11.	CONTABILIDAD Y REGISTROS O ASUNTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD (artículo 28)...	10
12.	COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET Y SUS REQUISITOS (Artículos 29 y 29- A) 13	
13.	LUGAR y PLAZO PARA CONSERVAR LA CONTABILIDAD (artículo 30).....	14
14.	CONTABILIDAD MEDIANTE MEDIOS ELECTRÓNICOS (artículo 30-A).....	15
15.	OBTENER Y CONSERVAR INFORMACIÓN FIDEDIGNA, COMPLETA Y ACTUALIZADA DE BENEFICIARIOS CONTROLADORES (artículos 32-B Ter. y 32-B Quáter)	15
16.	NORMAS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL FISCO (artículo 33).....	16
17.	ACLARACIÓN DE RESOLUCIONES POR VENTANILLA (artículo 33-A)	16
18.	REQUISITOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE DEBAN NOTIFICAR (artículo 38).....	17
19.	FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES (artículo 42)	17
20.	SOLICITUD DE INFORMACIÓN PARA PLANEAR Y PROGRAMAR ACTOS DE FISCALIZACIÓN (artículo 42-A)	19
21.	SIMULACIÓN DE ACTOS JURIDICOS EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES (artículo 42- B) 19	
22.	CONTENIDO DE LA ORDEN DE VISITA (artículo 43).....	20
23.	PROCEDIMIENTO PARA LA VISITA DOMICILIARIA (artículo 44)	20
24.	OBLIGACIONES DE LOS VISITADOS (artículo 45).....	20
25.	REGLAS PARA LAS VISITAS DOMICILIARIAS (artículo 46)	21
26.	PLAZO PARA CONCLUIR LA VISITA O REVISIÓN (artículo 46-A)	22
27.	CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LAS VISITAS (artículo 47)	22
28.	REVISIONES DE GABINETE (artículo 48)	23
29.	PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR LAS VISITAS DOMICILIARIAS (artículo 49)	23
30.	PLAZO PARA EMITIR RESOLUCIONES QUE DETERMINEN CONTRIBUCIONES OMITIDAS (artículo 50).....	24
31.	VALIDEZ DE LOS DICTAMENES DE CONTADORES PÚBLICOS (artículo 52)	25
32.	PLAZOS PARA PRESENTAR INFORMES O DOCUMENTOS (artículo 53).....	25

33.	PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR LAS REVISIONES ELECTRÓNICAS (artículo 53-B)	26
34.	REVISIÓN DE UNO O MÁS RUBROS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS (artículo 53-C)	27
35.	EXTINCIÓN DE LAS FACULTADES DEL FISCO (artículo 67).....	28
36.	PRESUNCIÓN DE LA LEGALIDAD (artículo 68).....	29
37.	OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DE GUARDAR RESERVA RESPECTO DE DECLARACIONES Y DATOS (artículo 69).....	29
38.	COMPROBANTES SIN CONTAR CON ACTIVOS, PERSONAL, INFRAESTRUCTURA, CAPACIDAD MATERIAL O NO LOCALIZADOS (artículo 69-B).....	30
39.	PRESUNCIÓN DE LA TRASMISIÓN INDEBIDA DEL DERECHO A DISMINUIR PÉRDIDAS FISCALES (Artículo 69-B Bis).....	32
40.	INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN DE TERCEROS COLABORADORES FISCALES (Artículo 69-B Ter) 32	
41.	PROCURADURIA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECON) (artículo 18-B).....	33
42.	DE LOS ACUERDOS CONCLUSIVOS (artículo 69-C)	33
43.	INFORMACIÓN QUE DEBEN PRESENTAR LOS CONTRIBUYENTES (artículo 31-A).....	34
44.	CONTRIBUYENTES QUE PODRÁN OPTAR POR DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS y CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A ELLO (artículo 32-A)	35
45.	INFORMACIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL EN LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO (artículo 32-H) 36	
46.	EL CFDI Y LAS REGLAS DE CONTROL INTERNO	37
47.	EL CFDI Y LAS CARTAS INVITACIÓN.	38

PUNTOS RELEVANTES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE DEBEMOS CONSIDERAR EN LAS REVISIONES FISCALES

1. APLICACIÓN ESTRICTA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS (artículo 5)

Una disposición fundamental: “Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, **son de aplicación estricta**”.

Para establecer cargas a los particulares, las normas jurídicas tributarias deben indicar:

- Quiénes se encuentran sujetos al pago.
- Cuál es el objeto de gravamen.
- Sobre qué base se determinará el impuesto.
- La tasa aplicable o la tarifa, según sea el caso.

Los especialistas nos señalan que el establecimiento de todos estos elementos es indispensable. De faltar alguno, se vulnera el principio de reserva de ley tributaria, y, por tanto, se estaría ante una norma jurídica inconstitucional.

2. EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURIDICOS QUE CAREZCAN DE UNA RAZÓN DE NEGOCIOS (artículo 5-A)

El numeral “A” señala que “Los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente”.

Más adelante se indica que “la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, **que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal**”.

También se menciona que la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.

La disposición se refiere a otras situaciones que se pueden considerar en la misma.

3. PAGOS O CONTRAPRESTACIONES REALIZADOS POR CONCEPTO DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL (artículo 15-D)

Esta disposición nos recuerda que “no tendrán efectos fiscales de deducción o acreditamiento, los pagos o contraprestaciones realizados por concepto de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante”.

La regla permite dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento “a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos”.

Las condiciones para ello son: (a) que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo y (b) se cumplan con los demás requisitos establecidos para tal efecto en la Ley del ISR y en la Ley del IVA¹.

4. PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS FISCALES CON FIEL (artículo 17-D)

Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor. Se especifican los casos de excepción.

La firma electrónica requiere contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el SAT².

El artículo define lo que debe entenderse por documento digital. En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Se indica la mecánica para su renovación.

La regla 2.2.1 de la RMF 2024 da la opción para considerar que la Contraseña se considera una firma electrónica que funciona como mecanismo de acceso en los servicios que brinda el SAT a través de medios electrónicos.

La contraseña se, conforma por la clave en el RFC del contribuyente, así como por una contraseña que él mismo elige. La Contraseña sustituye la firma autógrafa y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo igual valor probatorio.

¹ Ley del ISR = Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del IVA: Ley del Impuesto al Valor Agregado.

² SAT: Servicio de Administración Tributaria.

La Contraseña también tendrá una vigencia de cuatro años, contados a partir de la generación o la última actualización que se realice. La regla indica la mecánica para su renovación.

5. ACUSE DE RECIBO CON SELLO DIGITAL (artículo 17-E)

Cuando los contribuyentes remitan un documento digital a las autoridades fiscales, recibirán el acuse de recibo que contenga el sello digital.

El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada.

6. CASOS EN QUE LOS CERTIFICADOS QUEDARAN SIN EFECTO (artículo 17-H)

Esta disposición es **una de las armas más poderosas con que cuenta el SAT para presionar a los contribuyentes** y que estos cumplan en forma correcta con sus obligaciones.

Esta regla y el artículo 17 H bis, que veremos a continuación, se han convertido en un fuerte dolor de cabeza para los contribuyentes.

Al dejar sin efectos el CSD³, **los contribuyentes se quedan imposibilitados de expedir CFDI⁴**, y por lo mismo al dejar de facturar dejan de operar, mientras no regularicen su situación.

Un atenuante a la disposición, lo vemos en el artículo 17 H bis, que obliga a las autoridades a llevar a cabo un procedimiento previo de suspensión del sello y sólo si el contribuyente no subsana sus irregularidades, puede proceder a la cancelación del sello.

Entre las causas para cancelar el certificado se enumeran:

IV. Se disuelvan, liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales. En este caso, serán los liquidadores quienes presenten la solicitud correspondiente.

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

X. ***Se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de este Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado.***

XI. Detecten que el contribuyente emisor de comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentra definitivamente en dicha situación, en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo, de este Código.

XII Presunción de transmisión indebida de pérdidas fiscales a las que se refiere el artículo 69-B Bis.

³ CSD: Certificado del Sello Digital.

⁴ CFDI: Comprobante Fiscal Digital por Internet.

El artículo da la mecánica para subsanar las irregularidades detectadas y, con ello, poder obtener un nuevo certificado.

7. RESTRICCIÓN TEMPORAL DE CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL (artículo 17-H Bis)

Una disposición clave que la red debe conocer a detalle. Es un paso previo a la cancelación del certificado del sello digital. Antes de la cancelación del sello, las autoridades deben proceder a su suspensión y, sólo en el caso de que no se subsanen las irregularidades, proceder a la cancelación.

Entre los casos por los cuales las autoridades fiscales pueden restringir temporalmente el uso de los mismos citamos:

I. Detecten que los contribuyentes, en un ejercicio fiscal y estando obligados a ello, **omitan la presentación de la declaración anual** transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.

II, III, VI. Contribuyentes no localizados o desaparecidos o con domicilio inexistente.

V Contribuyentes listados en el artículo 69-B⁵

VII Detecten que el **ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas**, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Nota: Resaltamos que la disposición no menciona un importe, queda totalmente abierta. Se refiere a diferencias entre lo que se declara al fisco y lo que se reporta en los CFDI en lo referente a ingresos y retenciones⁶. También incluyen estados de cuenta bancarios).

VIII Proporcionar medios de contacto para el buzón tributario incorrectos o falsos.

XI. Detecten que la persona moral tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo de la misma, y cuyo certificado se ha dejado sin efectos por ubicarse en alguno de los supuestos del artículo 17-H, primer párrafo, fracciones X, XI o XII de este Código, o bien, en los supuestos del artículo 69, y no haya corregido su situación fiscal.

Se dan otros casos donde sancionan a la empresa por faltas de su socio con control efectivo.

El procedimiento que se establece para defenderse de esta disposición es:

⁵ Este artículo se comenta más adelante. Se refiere a contribuyentes que se detectan con operaciones inexistentes para efectos fiscales.

⁶ Hacemos notar que tanto las declaraciones como los CFDI es información que genera el contribuyente. De él depende que no existan diferencias. Hacemos comentarios adicionales más adelante al hablar de las cartas invitación.

- a) El contribuyente podrá presentar, en un plazo no mayor a **cuarenta días hábiles**, la solicitud de aclaración que se puede ver en la regla 2.2.15, para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga.
- b) **Al día siguiente a dicha presentación, el SAT debe restablecer el uso de dicho certificado.**
- c) El SAT debe emitir la resolución sobre dicho procedimiento **en un plazo máximo de diez días**, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente.
- d) En tanto se emita la resolución correspondiente, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet.

El artículo habla de casos en que se pueden ampliar los plazos y de las fechas de cómputo de estos. **Todo el trámite se realiza vía el buzón tributario.**

Finalmente, si después de realizar la valoración por la autoridad fiscal respecto de la solicitud de aclaración del contribuyente, se determine que éste no subsanó las irregularidades detectadas, o bien, no desvirtuó las causas que motivaron la restricción provisional del certificado de sello digital, la autoridad emitirá resolución para dejar sin efectos el certificado de sello digital.

También lo hará cuando venza el plazo de los 40 días sin que el contribuyente haya presentado una solicitud de aclaración.

La regla 2.2.15 de la RMF 2024 da el procedimiento para restringir temporalmente el uso del CSD para la expedición de CFDI y para subsanar la irregularidad o desvirtuar la causa detectada. Indica que la solicitud de aclaración se debe presentar de conformidad con la ficha de trámite 296/CFF “Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas en términos del artículo 17-H Bis del CFF, o en su caso desahogo de requerimiento o solicitud de prórroga”.

Se menciona en el numeral que cuando el contribuyente presente su solicitud de aclaración **sin aportar argumentos ni pruebas para subsanar la irregularidad detectada** o desvirtuar la causa que motivó la restricción temporal del CSD, **dicha solicitud se tendrá por no presentada** y no se restablecerá el uso del CSD.

La regla 2.2.16 precisa que “ la autoridad fiscal realizará la notificación de oficios, requerimientos y resoluciones a través del buzón tributario...”

8. BUZÓN TRIBUTARIO PARA PF Y PM (artículo 17-K)

Se dispone que: “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.

La idea del Buzón es que sirva para : (a) Que la autoridad fiscal realice la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emitan, por este medio y (b) Que los contribuyentes igualmente presenten promociones, solicitudes, avisos, o den cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por el mismo medio.

Los contribuyentes deberán consultar su buzón tributario dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el SAT a cualquiera de los mecanismos de comunicación que el contribuyente registre para ello.

Los contribuyentes están obligados a habilitar su buzón tributario y registrar y mantener actualizados sus medios de contacto para el mismo.

La regla 2.2.7 precisa que “los contribuyentes deberán habilitar el buzón tributario registrando sus medios de contacto y confirmándolos dentro de las 72 horas siguientes, de conformidad con la ficha de trámite 245/CFE “Habilitación del buzón tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto”.

Los mecanismos de comunicación como medios de contacto que se deberán registrar son **dirección de correo electrónico y el número de teléfono móvil**.

9. RESPONSABLES SOLIDARIOS (artículo 26)

Este artículo precisa los casos en que se tipifica la responsabilidad solidaria de las obligaciones fiscales.

Dentro de los causales que nos pueden afectar como sector están:

I. **Los retenedores de impuestos y de contribuciones**, hasta por el monto de dichas contribuciones.

III. La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, **que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales**, son responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen. Los casos que se precisan para ello son los mismos que se indican en la fracción X.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

Se aclara que “La responsabilidad a que se refiere esta fracción únicamente será aplicable a los socios o accionistas que tengan o hayan tenido el control efectivo de la sociedad...”.

Se da una lista de conductas de la persona moral por las que se le puede generar la responsabilidad solidaria al socio, entre ellas encontramos:

- a) No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
- b) Cambie su domicilio en forma irregular.
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
- d) y e) Que la Persona moral este ilocalizable.
- f) Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que las leyes establezcan, **las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado**.
- g) h) y j) Que la persona moral aparezca dentro de las causales del artículo 69-B y 69-B bis. Se dan los requisitos para ello.

La disposición da el procedimiento para calcular la responsabilidad solidaria de los socios por los créditos fiscales omitidos por la persona moral.

Nos parece importante recalcar la responsabilidad solidaria de los directores y similares y de los socios que tengan el control efectivo de la persona moral, cuando ésta **“Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que las leyes establezcan, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado”**, entre ellas las retenciones del ISR a los trabajadores y el IVA.

10. INSCRIPCIÓN EN EL RFC (artículo 27)

El artículo se refiere a las disposiciones que se deben cumplir en materia de inscripción de la persona moral y sus trabajadores en el RFC⁷.

El artículo se divide en las siguientes partes:

- A. Sujetos y sus obligaciones específicas.
- B. Catálogo general de obligaciones.
- C. Facultades de la autoridad fiscal.
- D. Casos especiales.

Dentro de las obligaciones que se señalan en la disposición y que debemos tener presentes, están las relacionadas con los socios y accionistas.

Al respecto en la sección B que se refiere al Catálogo general de obligaciones, se incluyen las siguientes:

V. Anotar en el libro de socios y accionistas, **la clave en el registro federal de contribuyentes de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea**, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma.

VI. Presentar un aviso en el RFC, a través del cual informen el nombre y la clave en el RFC de los socios, accionistas, asociados y demás personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que por su naturaleza formen parte de la estructura orgánica y que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos o legislación bajo la cual se constituyen, **cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto a estos**, así como informar el porcentaje de participación de cada uno de ellos en el capital social, el objeto social y quién ejerce el control efectivo...

IX. **Asentar en las escrituras públicas en las que hagan constar actas constitutivas o demás actas de asamblea, la clave en el RFC** que corresponda a cada socio y accionista o representantes legales, o en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados, cerciorándose que la misma concuerda con la cédula respectiva.

X. Presentar la declaración informativa relativa a las operaciones consignadas en escrituras públicas **celebradas ante los fedatarios públicos, respecto de las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior.**

Las obligaciones anteriores se complementan con las siguientes que se señalan en el apartado C. Facultades de la autoridad fiscal:

⁷ RFC: Registro Federal de Contribuyentes.

III. Para efectos de la fracción V del apartado B del presente artículo, la persona moral deberá cerciorarse de que el registro proporcionado por el socio o accionista concuerde con el que aparece en la cédula respectiva.

V. Para efectos de la fracción IX del apartado B del presente artículo, en aquellos casos en el que las actas constitutivas y demás actas de asamblea, sí contengan la clave en el registro federal de contribuyentes de los socios o accionistas, los fedatarios públicos deberán cerciorarse que la referida clave concuerde con las constancias de situación fiscal.

VI. Para efectos de la fracción X del apartado B del presente artículo, la declaración informativa deberá ser presentada a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que se refieren las operaciones realizadas ante el Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

Se aclara que la declaración informativa a que se refiere esta fracción, deberá contener al menos, la información necesaria para identificar a los contratantes, a las sociedades que se constituyan, el número de escritura pública que le corresponda a cada operación y la fecha de firma de la citada escritura, entre otros requisitos.

La regla 2.4.5 de la RMF 2024 da los requisitos para que los fedatarios públicos den por cumplido el requisito de incorporar la clave en el RFC en escrituras públicas del representante legal y de los socios y accionistas.

La regla 2.4.10 se refiere a la Cédula de Identificación Fiscal y a la constancia de situación fiscal, nos aclara que éstas se pueden obtener a través del portal del SAT e indica el procedimiento para ello.

La regla 2.4.15. de la RMF 2024 indica que se debe informar al SAT sobre los cambios de socios o accionistas, así como de los representantes legales, para lo cual se debe atender lo requerido en la ficha de tramite 295/CFF del anexo 1-A de la RMF vigente.

11. CONTABILIDAD Y REGISTROS O ASUNTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD (artículo 28)

Esta disposición **está íntimamente ligada con las revisiones efectuadas por la autoridad fiscal.**

Recordemos que los contribuyentes ya estamos obligados a manejar la contabilidad en medios electrónicos, esto hace que **la gran mayoría de los requerimientos de información de la autoridad soliciten datos que estamos obligados a manejar y tener al día en la contabilidad y que se mencionan en esta disposición.**

Sugerimos estar atentos y ver que la empresa esté al corriente con todo lo que se solicita en este artículo.

Las obligaciones que se señalan, dentro de las cuales se incluye la de llevar la contabilidad en medios electrónicos, son:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad 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”.

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.

El artículo 33 del Reglamento del CFF, en su fracción A, menciona los documentos e información que integran la contabilidad, incluyendo las declaraciones fiscales y los estados de cuenta bancarios. El detalle es el siguiente:

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...

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.

La fracción B del mismo artículo da los requisitos que deben cumplir los registros o asientos contables, los cuales son:

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, se indica el detalle a cumplir.

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. Se dan los requisitos para ello.

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. Se dan los requisitos para ello;

XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional. Se dan los requisitos para el registro de operaciones en moneda extranjera;

XII. Se refiere al establecimiento de centro de costos cuando se requieran,

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. Habla de los requisitos para el registro de las operaciones a crédito y su forma de pago

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. Se refiere al registro de los inventarios, incluye sus métodos de valuación y otros requisitos.

XVI. Se refiere al registro de operaciones de contratos de arrendamiento financiero.

XVII. Se refiere al control de los donativos recibidos.

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. Se dan las reglas para ello, incluyendo el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del IVA.

La regla 2.8.1.13 da el detalle de los requisitos que se deben cumplir para la correcta observancia de este artículo del Reglamento, los cuales son:

I. Los papeles de trabajo relativos al cálculo de la deducción de inversiones, relacionándola con la documentación comprobatoria que permita identificar la fecha de adquisición del bien, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, son parte de la contabilidad.

II. El registro de los asientos contables a que refiere el artículo 33, Apartado B, fracción I del Reglamento del CFF, se podrá efectuar a más tardar el último día natural del mes siguiente, a la fecha en que se realizó la actividad u operación.

III. Cuando no se cuente con la información que permita identificar el medio de pago, se podrá incorporar en los registros la expresión "NA", en lugar de señalar la forma de pago a que se refiere el artículo 33, Apartado B, fracciones III y XIII del Reglamento del CFF, sin especificar si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

En los casos en que la fecha de emisión de los CFDI sea distinta a la realización de la póliza contable, el contribuyente podrá considerar como cumplida la obligación si la diferencia en días no es mayor al plazo establecido en la fracción II de esta regla.

El Artículo 34 del Reglamento del CFF señala que el contribuyente deberá conservar y almacenar como parte integrante de su contabilidad toda la documentación relativa al diseño del sistema electrónico donde almacena y procesa sus datos contables y los diagramas de éste. Da el procedimiento para ello.

La regla 2.8.1.5 de la RMF 2024 indica las obligaciones que se deben cumplir para cumplir con la obligación de ingresar de forma mensual su información contable a través del Portal del SAT.

Indica que lo que se debe ingresar es:

- I. Catálogo de cuentas utilizado en el periodo, conforme a la estructura señalada por el propio SAT en sus reglas.
 - II. Balanza de comprobación.
 - III. Las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel **que incluyan el nivel de detalle con el que los contribuyentes realicen sus registros contables.**
- Nota: En cada fracción se dan los requisitos a cumplir en cada una.

En el caso de las pólizas, queremos destacar que **en cada una se deben distinguir los folios fiscales de los comprobantes fiscales que soporten la operación**, permitiendo identificar 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 y se indica la forma de cumplir con ello.

Finalmente, la regla 2.8.1.6 da elementos adicionales para cumplir con la disposición de entregar contabilidad en medios electrónicos de manera mensual. Entre otros detalles indica el plazo para cumplir con la obligación y disposiciones sobre los archivos electrónicos que se manejan.

12.COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET Y SUS REQUISITOS (Artículos 29 y 29- A)

Notas: No se incluye, su detalle se puede ver en la circular 9/DG/2024 “Reglas generales 2024 referentes al CFDI, incluye un estudio sobre sus principales disposiciones”, publicada el 24 de enero de 2024.

Es importante considerar la importancia de la consistencia de la información de las facturas emitidas y recibidas y la de su estatus en los sistemas del contribuyente, con los datos que constan en el registro contable, lo declarado ante el SAT en declaraciones y pagos, y los datos que obran de estas facturas y sus estados en las bases de datos del SAT, que son las que el SAT tomará para decidir si

encuentra o no inconsistencias y por ende detona acciones de control o auditoria hacia los contribuyentes⁸.

13.LUGAR y PLAZO PARA CONSERVAR LA CONTABILIDAD (artículo 30)

Las reglas de este artículo son:

- Las personas obligadas a llevar contabilidad **deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales.**
- El plazo para conservar la contabilidad **será de cinco años**, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.
- Se dan reglas para casos especiales, por ejemplo, la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos.
- Se indica la **documentación que debe conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad** o contrato de que se trate. Ejemplos: **Actas constitutivas de las personas morales, actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social**, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos o utilidades, declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, entre otros.
- Se fijan requisitos adicionales para las actas de asamblea en las que se haga constar el aumento de capital social.
Se solicita conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras, en los casos en que el aumento de capital haya sido en numerario o bien, los avalúos correspondientes a que se refiere el artículo 116 de la Ley General de Sociedades Mercantiles en caso de que el aumento de capital haya sido en especie o con motivo de un superávit derivado de revaluación de bienes de activo fijo.
Tratándose de aumentos por capitalización de reservas o de dividendos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como los registros contables correspondientes.
- Tratándose de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del ISR al distribuir dividendos o utilidades, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación.
- Se dan reglas específicas para la documentación de actas referentes a capitalización de pasivos, disminuciones de capital y la fusión o escisión de sociedades.
- La información y documentación a que se refieren los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis de este Código deberán conservarse durante un plazo de seis años. Ojo: Llevar al 32-B.
- La autoridad fiscal puede solicitar, respecto de ejercicios fiscales en los que:
 - Se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.
 - Se distribuyan o paguen dividendos o utilidades.
 - Se reduzca su capital o
 - Se reembolsen o envíen remesas de capital en términos de la Ley del ISR o
 - Se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido.La documentación que acredite lo siguiente:
 - El origen y procedencia de la pérdida fiscal.
 - La documentación comprobatoria del préstamo o la documentación e información que soporte el saldo origen y
 - Los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada en los referidos actos.Lo puede hacer independientemente del ejercicio en el que se haya originado estas operaciones.

⁸ En los puntos 46 y 47 volvemos a tocar este punto.

Los contribuyentes con establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, deberán tener a disposición de las autoridades fiscales en dichos lugares y, en su caso, en el lugar en donde almacenen las mercancías, **su Cédula de Identificación Fiscal expedida por el SAT o la solicitud de inscripción en el RFC** o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, así como los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que tengan en esos lugares.

Se dan reglas adicionales para cumplir con ello.

14. CONTABILIDAD MEDIANTE MEDIOS ELECTRÓNICOS (artículo 30-A)

Como complemento a las reglas sobre la contabilidad, este artículo especifica 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**”.

La disposición da reglas específicas para otro tipo de contribuyentes, por ejemplo: Contribuyentes que únicamente realicen operaciones con el público en general, prestadores de servicios que señale el SAT vía sus reglas generales, organismos descentralizados que presten servicios de seguridad social y para las instituciones de crédito y sus cuentahabientes.

La regla 2.8.1.8 da el procedimiento para cumplir con la disposición de entregar contabilidad en medios electrónicos a requerimiento de la autoridad. Básicamente indica que el contribuyente estará obligado a entregar a la autoridad fiscal el archivo electrónico conforme a lo establecido en la regla 2.8.1.5., fracción III, así como el acuse o acuses de recepción correspondientes a la entrega de la información establecida en las fracciones I y II de la misma regla, según corresponda, referentes al mismo periodo.

15. OBTENER Y CONSERVAR INFORMACIÓN FIDEDIGNA, COMPLETA Y ACTUALIZADA DE BENEFICIARIOS CONTROLADORES (artículos 32-B Ter. y 32-B Quáter)

Nota: No se incluye, su detalle se puede ver en la circular 4/DG/2024 “Disposiciones fiscales relacionadas con los beneficiarios controladores”, publicada el 12 de enero de 2024.

16.NORMAS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL FISCO (artículo 33)

Es el primer artículo que habla de las facultades de las autoridades fiscales.

Sus tres primeras fracciones hablan de:

- Proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía.
- Establecer Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente.
- Posibilidad, en algunos casos, de generar el RFC con base en la información de la Clave Única de Registro de Población.

La cuarta fracción está directamente relacionada con el tema de esta circular, les permite **“promover el cumplimiento en materia de presentación de declaraciones, así como las correcciones a su situación fiscal”**.

Para ello la autoridad puede lograrlo mediante el envío de:

- a) Propuestas de pago o declaraciones prellenadas.
- b) Comunicados para promover el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- c) Comunicados para informar sobre inconsistencias detectadas o comportamientos atípicos.

Se aclara que el envío de estos documentos no se considera inicio de facultades de comprobación⁹.

17.ACLARACIÓN DE RESOLUCIONES POR VENTANILLA (artículo 33-A)

Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 y 81, fracciones I, II y VI de este Código¹⁰, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

Se aclara que lo previsto en este artículo no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

⁹ Estos documentos los conocemos como cartas invitación.

¹⁰ Los artículos se refieren a multas por omisión de presentación de declaraciones, multas por omisión de declaraciones por error aritmético, infracciones relacionadas con el RFC e infracciones relacionadas con la obligación de pago de contribuciones (artículos 41, 78, 79 y 81 respectivamente).

18. REQUISITOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE SE DEBAN NOTIFICAR (artículo 38)

Se refiere a los requisitos que deben cumplir los actos administrativos que se deban notificar.

Entre ellos están:

- Constar por escrito en documento impreso o digital.
- Señalar la autoridad que lo emite.
- Señalar lugar y fecha de emisión.
- Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- Ostentar la firma del funcionario competente.
- Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

La disposición específica adicionalmente que los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar.

19. FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES (artículo 42)

Este es el artículo central de nuestro documento, ya que se refiere a las facultades de comprobación (léase revisión) de las autoridades para verificar:

- El cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras por parte de los contribuyentes¹¹.
- La determinación, en su caso, de las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.
- La comisión de delitos fiscales.
- La posibilidad de proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Entre las principales facultades que esta disposición les da a las autoridades, destacamos:

- I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos.
- II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **para que exhiban la contabilidad**, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.
- III. **Practicar visitas a los contribuyentes**, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV. **Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos** sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, entre otros dictámenes.
- V. **Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes**, a fin de verificar que cumplan con sus obligaciones fiscales.

¹¹ Se incluyen, además de los contribuyentes, a los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras, las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica.

- VI. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- VII. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- VIII. Se deroga.
- IX. **Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes**, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose 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.
- X. **Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes**, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos se indica el procedimiento para ello.
- XI. Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código (“esquemas reportables”).
- XII y XIII. Practicar visitas domiciliarias a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios. Se indican los casos en que proceden.

Como podemos observar, la disposición les permite a las autoridades practicar vistas a los contribuyentes para revisar su contabilidad, así como el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como practicar visitas electrónicas con el mismo fin.

En el caso de la fracción V que se refiere a las visitas domiciliarias, las obligaciones fiscales que se pueden revisar y que nos afectan como sector son:

- a) **Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI)** y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes.
- e) **La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera.**
Se dan los requisitos para ello.

La disposición se refiere también a casos específicos como son ejercicios en que se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales. En estos casos se puede solicitar la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

El artículo obliga a las autoridades fiscales a informar al contribuyente del derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. Se indica el camino y el momento para ello. También se les debe indicar que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

La regla 2.9.9 de la RMF 2024 indica que, con el propósito de que **los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal**, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto

de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones. Se dan más precisiones al respecto en dicho numeral.

La regla 2.9.13 se refiere al **procedimiento para la aclaración de cartas invitación**, exhortos o comunicados por incumplimiento a las disposiciones fiscales.

Se precisa en ella que podrán realizar la aclaración correspondiente ante la autoridad que haya emitido la referida carta o exhorto, de conformidad con el procedimiento que en la carta o exhorto se haya establecido.

Se indica que, tratándose de comunicados para promover el cumplimiento de obligaciones en materia de presentación de declaraciones, emitidos por la Administración Central de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento, los contribuyentes podrán realizar la aclaración correspondiente conforme a la ficha de trámite 128/CFE "Aclaración de requerimientos de obligaciones omitidas o comunicados para promover el cumplimiento en materia de presentación de declaraciones".

20.SOLICITUD DE INFORMACIÓN PARA PLANEAR Y PROGRAMAR ACTOS DE FISCALIZACIÓN (artículo 42-A)

La disposición permite a las autoridades fiscales solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización. Se indican los casos para ello y se aclara que no se considera que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

21.SIMULACIÓN DE ACTOS JURIDICOS EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES (artículo 42-B)

El artículo permite a las autoridades fiscales, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, **determinar la simulación de los actos jurídicos**, exclusivamente para efectos fiscales.

En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

Se dan los requisitos y elementos para ello.

La resolución en que la autoridad fiscal determine la simulación de actos jurídicos deberá incluir lo siguiente:

- Identificar el acto simulado y el realmente celebrado.
- Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación.

- Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.

La disposición tiene reglas específicas para este tipo de operaciones entre partes relacionadas.

22. CONTENIDO DE LA ORDEN DE VISITA (artículo 43)

Se especifica que, en la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 del CFF ya comentados, se debe indicar:

- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.
- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.
- Se menciona lo que se debe hacer cuando se sustituyen.
- Se dan reglas específicas para órdenes de verificación en materia de comercio exterior.

23. PROCEDIMIENTO PARA LA VISITA DOMICILIARIA (artículo 44)

Se refiere a las reglas que se deben observar en los casos de las visitas domiciliarias, las cuales son:

- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.
- Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, se debe dejar un citatorio. Se dan los requisitos para ello.
- Se especifica el procedimiento para los casos de avisos de cambio de domicilio.
- Los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad, cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia.
- Se dan reglas para cuando se descubren bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva. En esos casos se puede proceder al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.
- Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos. Se indica el procedimiento para ello.
- Si al cierre del acta que se levante, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la diligencia.
- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores.
- Las autoridades fiscales podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

24. OBLIGACIONES DE LOS VISITADOS (artículo 45)

El artículo señala las siguientes obligaciones para estos contribuyentes:

- Están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma.
- Mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. se especifica el procedimiento para que se pueda fotocopiar la información.
- Permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.
- Si la contabilidad o parte de ella se maneja en medios electrónicos, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.
- En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto. Se especifica el detalle para ello.
- Se aclara que “en ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado”.

25. REGLAS PARA LAS VISITAS DOMICILIARIAS (artículo 46)

La disposición indica la forma en que se debe desarrollar la visita domiciliaria. Las reglas son:

I. De toda visita en el domicilio fiscal **se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores.** Se indica el valor probatorio de los mismos.

II. Se especifica lo que debe hacerse en el caso de visitas que se realicen simultáneamente en dos o más lugares.

III. Se indican los casos y el procedimiento en que se pueden colocar sellos o marcas que permitan asegurar la contabilidad.

IV. Se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita.

Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Entre la última acta parcial y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal.

Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Los visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas parciales, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren.

Se dan reglas para el nombramiento de representantes del contribuyente para que puedan tener acceso a la información confidencial obtenida en la visita.

Se dan los caminos para ello.

V. Se indican los casos extraordinarios en que las actas pueden realizarse en las oficinas de las autoridades fiscales.

VI. **Se indica el procedimiento a seguir en el cierre y entrega del acta final de la visita.**

VII. Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita, aunque no se señale así expresamente.

VIII. 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, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida. Se dan los requisitos para ello.

26. PLAZO PARA CONCLUIR LA VISITA O REVISIÓN (artículo 46-A)

Se especifica que “las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, **dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación**”.

Se listan excepciones a la regla general, entre ellas las relacionadas con contribuyentes que integran el sistema financiero, del régimen opcional para grupos de sociedades y otras relacionadas con operaciones de comercio exterior.

El plazo de la regla general se suspende en casos extraordinarios como huelgas o fallecimiento del contribuyente y otras que se detallan en la disposición.

También el plazo se suspende cuando los contribuyentes interponen algún medio de defensa.

Finalmente se especifica que “cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión”.

27. CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LAS VISITAS (artículo 47)

Se debe concluir anticipadamente la visita de las autoridades fiscales, **cuando el visitado se encuentre obligado o haya optado por dictaminar sus estados financieros** por contador público inscrito.

Sin embargo la disposición también permite que lo anterior no aplique “cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A de este ordenamiento, la información o documentación solicitada, cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales, ni cuando el dictamen se presente fuera de los plazos previstos en este Código”.

28. REVISIONES DE GABINETE (artículo 48)

Otro punto central en nuestra circular. Las revisiones de gabinete son otra arma poderosa del SAT para la revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Estas revisiones proceden contra los contribuyentes, responsables solidarios o terceros. Las autoridades pueden solicitar **“informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad** o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación”.

Este artículo menciona los requisitos a cumplir en este tipo de revisiones, los cuales son:

- I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento, el cual se refiere a la forma de hacer notificaciones.
- II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.
- III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.
- IV. Como consecuencia de la revisión, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones**, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales.
- V. Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.
- VI. Se refiere al procedimiento para la entrega del oficio de observaciones. Después de su entrega, el contribuyente cuenta con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal.
El plazo se amplía cuando se trate de más de un ejercicio revisado.
- VII. Se refiere a operaciones con partes relacionadas y del manejo de la información confidencial que se ve durante el proceso.
- VIII **Habla de la opción de corregir la situación fiscal del contribuyente durante el proceso de revisión**, esto se hace mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.
- IX. Habla de la notificación de la resolución final de diferencias, la cual procederá cuando el contribuyente “no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento”.

La disposición precisa que **“se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente”**.

29. PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR LAS VISITAS DOMICILIARIAS (artículo 49)

La disposición se refiere los pasos a seguir en las visitas domiciliarias que comentamos al hablar del artículo 42 del CFF. Los pasos son:

I. **Se debe llevar a cabo en el domicilio fiscal.** Se da el procedimiento para casos especiales como lo son los domicilios de los asesores fiscales o los terceros relacionados, entre otros.

II. **Los visitadores deben entregar la orden de verificación al visitado,** a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III. **Los visitadores se deberán identificar** y se deben designar dos testigos.

IV. **En toda visita domiciliaria se levantará acta o actas** en las que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Se refiere a lo que debe hacerse en los casos en que los testigos o el sujeto visitado se niegan a firmar las actas de la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

Previamente se deberá conceder al visitado, un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes.

Se habla también de los casos en que el visitado no se encuentre inscrito en el RFC.

30. PLAZO PARA EMITIR RESOLUCIONES QUE DETERMINEN CONTRIBUCIONES OMITIDAS (artículo 50)

Otro artículo relevante para el objetivo de este trabajo.

Se menciona que “Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, **dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita** o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código¹²”.

Se dan las mismas causas para la suspensión del plazo que vimos en el artículo 46 –A del CFF.

El plazo también se suspende si los contribuyentes interponen algún medio de defensa.

Se aclara que “cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate”.

En la resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo.

¹² Como ya vimos el artículo 48 se refiere a las revisiones de gabinete.

31. VALIDEZ DE LOS DICTAMENES DE CONTADORES PÚBLICOS (artículo 52)

El artículo precisa la validez de los dictámenes de contadores públicos autorizados.

Al respecto se menciona: “**Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos** sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes”.

Se indican los requisitos que se deben cumplir, dentro de ellos destacamos los siguientes:

- I. Que el contador público que dictamine obtenga su inscripción ante las autoridades fiscales.
 - II. Que el dictamen, se formule de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.
 - III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.
- Al respecto se hacen dos importantes precisiones:
- En dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal¹³.
 - Cuando derivado de la elaboración del dictamen se tenga conocimiento de que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal, deberá informarlo a la autoridad fiscal. Se dan reglas para ello.

La disposición aclara que “las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, **no obligan a las autoridades fiscales**. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios”.

Es decir, el dictamen tiene validez, pero la autoridad puede ignorarlo (¿).

32. PLAZOS PARA PRESENTAR INFORMES O DOCUMENTOS (artículo 53)

Otra importante disposición.

¹³ Se conocen como “criterios no Vinculativos” y se publican en el anexo 3 de la RMF 2024.

En el caso de que, con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

- a) **Los libros y registros que formen parte de su contabilidad**, solicitados en el curso de una visita, **deberán presentarse de inmediato**, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.
- b) **Seis días** contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, **cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente** y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.
- c) **Quince días** contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, **en los demás casos**.

Los plazos se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

33.PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR LAS REVISIONES ELECTRÓNICAS (artículo 53-B)

Las revisiones electrónicas a las que se refiere el artículo 42 del CFF, se realizarán conforme a lo siguiente:

- I. Las revisiones electrónicas **se deben basar en la información y documentación que obra en poder de las autoridades** fiscales.
Éstas 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. El contribuyente cuenta con un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, para manifestar 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.
- Si el contribuyente acepta los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, **podrá optar por corregir su situación fiscal** dentro del plazo de esos quince días.
Para ello deberá realizar el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios. Tiene derecho 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 aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, **si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:**
- **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.
 - **Solicitará información y documentación de un tercero**, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.
Se da el procedimiento para solicitar los datos del tercero, el plazo es de 10 días siguientes a la notificación del requerimiento.
Se da el procedimiento para que el contribuyente aclare la información del tercero, el plazo es nuevamente de 10 días.

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 que se cuente en el expediente. Se precisan los plazos a partir de los distintos momentos en que se encuentra el procedimiento.

Si concluyen los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga y éste no presentó las aclaraciones correspondientes, **se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.**

Todo el proceso se debe realizar en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional. Se manejan excepciones, por ejemplo, en materia de comercio exterior y los casos de excepción a que se refiere el artículo 46-A ya comentado.

El artículo 61 del Reglamento del CFF se refiere a los plazos que tienen los terceros, en los casos de las revisiones electrónicas, para entregar la información.¹⁴

El Artículo 62 del Reglamento del CFF se refiere a los plazos para el desahogo de pruebas periciales que se hayan ofrecido, el cual se deberá realizar dentro de los veinte días siguientes a su ofrecimiento.

34. REVISIÓN DE UNO O MÁS RUBROS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS (artículo 53-C)

El artículo permite la ampliación de las revisiones fiscales.

La disposición menciona: “Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 de este Código”.

Se precisa que “Cuando se comprueben hechos diferentes la autoridad fiscal podrá volver a revisar los mismos rubros o conceptos específicos de una contribución o aprovechamiento por el mismo periodo y en su caso, determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos que deriven de dichos hechos”.

Se indica el procedimiento para fundamentar “los hechos diferentes”.

¹⁴ La disposición del Reglamento es anterior a la modificación del artículo 53 – A del CFF. Habla de un plazo de 15 días cuando el artículo modificado señala solamente 10 días.

35. EXTINCIÓN DE LAS FACULTADES DEL FISCO (artículo 67)

Una disposición **que todos los que están interesados en los temas fiscales deben conocer de memoria**: La extinción de las obligaciones fiscales.

La regla general para ello es de 5 años, se menciona: “Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años”.

El plazo de cinco años depende de los distintos actos jurídicos de que se trate como sigue:

I. **Se presentó la declaración del ejercicio**, cuando se tenga obligación de hacerlo.

Si los cálculos definitivos son mensuales, el plazo se computará a partir de **la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio** del ISR. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos.

En el caso de **las declaraciones complementarias**, el **plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan**. Se aclara que lo anterior se refiere a los conceptos modificados con relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

II Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales. Se dan reglas para cuando la infracción es de carácter continuo o continuado.

Además, se dan reglas para:

- Fr. IV. Acta de incumplimiento de obligaciones garantizadas.
- Fr. V. IVA tratándose de periodos preoperativos.
- Párrafo 3. Responsabilidad solidaria.
- Párrafo 9. Resolución de controversias por la implementación de Acuerdos internacionales.

Los casos en que la extinción se va a 10 años se refieren a las siguientes conductas del contribuyente:

- No haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes.
- No lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código.
- Los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas. Para estos efectos, las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.
- No se presente en la declaración del ISR la información que respecto del IVA o del IEPS se solicite en dicha declaración.

En estos casos, si el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años a partir de dicha presentación.

Se precisa que “El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción”. Sin embargo, si puede suspenderse en los siguientes casos:

- Se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 del CFF.
- Se interponga algún recurso administrativo o juicio.
- Se solicite una resolución en términos del artículo 34-A del CFF, que se refiere a consultas en operaciones entre partes relacionadas.

- Cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación por las siguientes causas:
 - Se hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente.
 - Se hubiera señalado de manera incorrecta el domicilio fiscal.
 - En los casos de huelga.
 - En el de fallecimiento del contribuyente.
 - Para las sociedades integradoras, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de integrada.
- Nota: En cada uno de estos casos se especifica el plazo en que se inicia y en que termina la suspensión.

Se precisa que **“en todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años”**, con las siguientes aclaraciones:

- Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.
- Cuando el plazo de caducidad se suspenda por dos años o más, no se podrá exceder el plazo de siete años, siete años con seis meses u ocho años, según sea el caso.

Se aclara que **“las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este Artículo”**.

Se les permite a los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este Artículo, solicitar **“se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales”**.

36.PRESUNCIÓN DE LA LEGALIDAD (artículo 68)

Este artículo precisa que **“los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales”**.

Se obliga a las autoridades **“a probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho”**.

37.OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DE GUARDAR RESERVA RESPECTO DE DECLARACIONES Y DATOS (artículo 69)

La regla precisa que **“El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación”**.

La disposición señala las excepciones que se dan a la misma, por ejemplo:

- Los casos que señalen las leyes fiscales.
- Aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales.
- A las autoridades judiciales en procesos del orden penal.
- A los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias.
- La información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, que se proporcione a las sociedades de información crediticia autorizadas para ello.
- La que se proporcione para efectos de la notificación por terceros.
- La que se proporcione a un contribuyente para verificar la información contenida en los CFDI que se pretenda deducir o acreditar.
- Y otros más¹⁵.

38.COMPROBANTES SIN CONTAR CON ACTIVOS, PERSONAL, INFRAESTRUCTURA, CAPACIDAD MATERIAL O NO LOCALIZADOS (artículo 69-B)

Desde el ejercicio 2014 se modificó el CFF para establecer un procedimiento para detectar y prevenir el fenómeno llamado “compra de facturas”. **La principal arma para ello fue la publicación del artículo 69-B.**

Una práctica que deben incorporar las empresas en su control interno es la revisión periódica de los listados del SAT de contribuyentes que se consideran realizan este tipo de operaciones, por los efectos negativos que generan para los primeros.

La disposición precisa que **“Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes”.**

El procedimiento es el siguiente:

- El SAT procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación.
- Lo harán a través de su buzón tributario, de la página de Internet del SAT y mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación.
- Después de ello, los contribuyentes afectados podrán manifestar ante la autoridad fiscal **“lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos”.**
- Los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

La disposición permite una única prórroga para los plazos anteriores. Se da el procedimiento para lograrlo.

¹⁵ El artículo es extenso, enumera otros casos donde se manejan excepciones a la reserva de información.

En el articulado se incluyen los siguientes aspectos:

- Los plazos para aportar la documentación e información por parte de la autoridad, el cual no debe exceder de cincuenta días.
- La resolución final a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario.
- La posibilidad de requerir documentación e información adicional al contribuyente.
- **La obligación para la autoridad de publicar listados en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del SAT, de los contribuyentes que:**
 - No hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo.
 - Hayan desvirtuado los hechos que se les imputan.
 - Los listados deben publicarse trimestralmente.
- En el primer caso (operaciones no desvirtuadas) los efectos de la publicación del listado son **“considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los CFDI expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno”**.
- Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los CFDI que amparen operaciones inexistentes deberán, dentro del plazo de treinta días siguientes al de la citada publicación.
 - **Acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales**, o bien
 - Procederán en el mismo plazo a **corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan**.
- En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, **determinará el o los créditos fiscales que correspondan**.
- Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como **actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código**.

El artículo incluye el siguiente candado:

“También se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes que soportan operaciones realizadas por otro contribuyente, durante el periodo en el cual a este último se le hayan dejado sin efectos o le haya sido restringido temporalmente el uso de los certificados de sello digital en términos de lo dispuesto por los artículos 17-H y 17-H Bis de este Código, sin que haya subsanado las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal, o bien emitiendo comprobantes que soportan operaciones realizadas con los activos, personal, infraestructura o capacidad material de dicha persona”.

La regla 1.5. de la RMF 2024 da el procedimiento para los contribuyentes puedan acreditar que efectivamente se adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los comprobantes fiscales.

La deberán realizar dentro del plazo de treinta días siguientes al de la publicación del listado en el DOF y en el Portal del SAT, y acorde a lo dispuesto en la ficha de trámite 157/CFF “Informe y documentación que deberán presentar los contribuyentes a que se refiere la regla 1.5. para acreditar que efectivamente recibieron los servicios o adquirieron los bienes que amparan los comprobantes fiscales que les expedieron o que corrigieron su situación fiscal”.

La regla incluye las siguientes disposiciones:

- La posibilidad para que la autoridad pueda requerir información adicional y da los plazos para ello.
- El plazo máximo con el que contará la autoridad para resolver si el contribuyente acreditó que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan dichos comprobantes, **será de treinta días contados a partir del día en que presente su solicitud de aclaración**, o bien, de que se tenga por cumplido el requerimiento de información.

39.PRESUNCIÓN DE LA TRASMISIÓN INDEBIDA DEL DERECHO A DISMINUIR PÉRDIDAS FISCALES (Artículo 69-B Bis)

Se refiere también a la posibilidad de neutralizar la utilización de pérdidas fiscales simuladas por parte de los contribuyentes.

La regla menciona: “La autoridad fiscal podrá presumir que se efectuó la transmisión indebida del derecho a disminuir pérdidas fiscales, cuando del análisis de la información con que cuenta en sus bases de datos, identifique que el contribuyente que cuente con ese derecho fue parte de una reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o bien, de un cambio de accionistas y, como consecuencia de ello, dicho contribuyente deje de formar parte del grupo al que perteneció”.

El artículo menciona una lista de los supuestos que pueden llevar a la presunción de pérdidas inexistentes.

También se incluye el procedimiento que tiene el contribuyente para defenderse del acto de la autoridad, así como los plazos y el procedimiento para ello, incluyendo la posibilidad de recurrir al recurso de revocación.

Si el contribuyente no logra desvirtuar los hechos que le atribuye la autoridad o no corrige voluntariamente su situación fiscal, se podrá considerar que la transmisión del derecho a la disminución de la pérdida fiscal es un acto simulado, con los efectos fiscales correspondientes, además de considerarse dentro de los delitos previstos en el CFF.

40.INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN DE TERCEROS COLABORADORES FISCALES (Artículo 69-B Ter)

La disposición viene del ejercicio 2018 y les permite a las autoridades fiscales **“recibir y, en su caso, emplear la información y documentación que proporcionen terceros colaboradores fiscales,** para substanciar el procedimiento previsto en el artículo 69-B del presente Código, así como, para motivar las resoluciones de dicho procedimiento...”

Se define como tercero colaborador fiscal “a aquella persona que no ha participado en la expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, pero que cuenta con información que no obre en poder de la autoridad fiscal, relativa a contribuyentes que han incurrido en tales conductas y que voluntariamente proporciona a la autoridad fiscal la información de la que pueda disponer legalmente y que sea suficiente para acreditar dicha situación. La identidad del tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada en términos del artículo 69 de este Código”.

La regla 1.11 da el procedimiento para que un tercero colaborador pueda presentar Información y documentación sobre las operaciones inexistentes, lo deberá hacer de conformidad con la ficha de trámite 297/CFF “Información y documentación proporcionada por el tercero colaborador fiscal”.

Se da el procedimiento para ello. Entre la información que se solicita destacamos la obligación de entregar una narrativa sobre los hechos en la que explique detalladamente el o los esquemas de operación del contribuyente, y precisando exactamente qué posición ocupa este con relación a otros contribuyentes involucrados.

41. PROCURADURIA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECON) (artículo 18-B)

Otra importante disposición. Se precisa que la protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la PRODECON.¹⁶

A esta Procuraduría le corresponde “la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal”.

Se precisa que la PRODECON debe ser un organismo autónomo, con independencia técnica y operativa y que la prestación de sus servicios será gratuita. Asimismo, sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.

42. DE LOS ACUERDOS CONCLUSIVOS (artículo 69-C)

Una trascendente medida para auxiliar a los contribuyentes vía la PRODECON.

La disposición permite a los contribuyentes que son objeto del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades a las que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del CFF¹⁷, **solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo.**

El acuerdo puede solicitarse cuando el contribuyente no esté de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

¹⁶ PRODECON: Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

¹⁷ Las fracciones II, III o IX del artículo 42 se refieren a los requerimientos de la contabilidad y documentación que soliciten las autoridades, las visitas domiciliarias y las revisiones electrónicas a los contribuyentes.

El acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.

El acuerdo se podrá solicitar cualquier momento, a partir de que se dé el inicio del ejercicio de facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

El artículo menciona que no procede la solicitud de adopción de un acuerdo conclusivo, en los casos siguientes:

- Respecto a las facultades de comprobación que se ejercen para verificar la procedencia de la devolución de saldos a favor o pago de lo indebido, en términos de lo dispuesto en los artículos 22 y 22-D de este Código.
- Respecto del ejercicio de facultades de comprobación a través de compulsas a terceros.
- Respecto de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.
- Cuando haya transcurrido el plazo de veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.
- Tratándose de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refieren el segundo y cuarto párrafos, este último en su parte final, del artículo 69-B de este Código.

El procedimiento de acuerdo conclusivo no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que el contribuyente presente la solicitud respectiva ante la PRODECON.

El artículo 71 del Reglamento del CFF precisa que la solicitud la adopción de un acuerdo conclusivo en los momentos que se han señalado, requiere que la autoridad fiscal, previo a la emisión de dicha acta, oficio o resolución, **haga constar la calificación correspondiente en actas parciales, oficios o notificaciones emitidos para tales efectos.**

El Artículo 72 del Reglamento del CFF precisa que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspenderá los plazos previstos en la revisión electrónica a que se refiere el artículo 53-B del Código, para lo cual el contribuyente deberá manifestar en la solicitud correspondiente, su conformidad con la suspensión del citado plazo.

43. INFORMACIÓN QUE DEBEN PRESENTAR LOS CONTRIBUYENTES (artículo 31-A)

El Artículo menciona que los contribuyentes deberán presentar, con base en su contabilidad, la información de las siguientes operaciones:

- Las operaciones financieras a que se refieren los artículos 20 y 21 de la Ley del ISR.
- Las operaciones con partes relacionadas.
- Las relativas a la participación en el capital de sociedades y a cambios en la residencia fiscal.
- Las relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas, así como las operaciones relevantes a que se refieren los artículos 14-B del CFF y 24 y 161 de la Ley del ISR.
- Las relativas a enajenaciones y aportaciones, de bienes y activos financieros; operaciones con países con sistema de tributación territorial; operaciones de financiamiento y sus intereses; pérdidas fiscales; reembolsos de capital y pago de dividendos.

La información se debe presentar trimestralmente a través de los medios y formatos que señale el SAT, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que concluya el trimestre de que se trate.

Cuando los contribuyentes presenten la información de forma incompleta o con errores, tendrán un plazo de treinta días contado a partir de la notificación de la autoridad, para complementar o corregir la información presentada.

Se considerará incumplida la obligación fiscal señalada en el artículo, cuando los contribuyentes, una vez transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede, no hayan presentado la información conducente o ésta se presente con errores.

La regla 2.8.1.12 precisa que, para cumplir con lo anterior, los contribuyentes podrán presentar la forma oficial 76 “Declaración informativa de operaciones relevantes”, manifestando las operaciones que se hubieran celebrado en el trimestre de que se trate, conforme a lo siguiente:

Declaración del mes	Fecha límite en que se deberá presentar
Enero, febrero y marzo	Último día del mes de mayo del ejercicio que corresponda.
Abril, mayo y junio	Último día del mes de agosto del ejercicio que corresponda .
Julio, agosto y septiembre	Último día del mes de noviembre del ejercicio que corresponda.
Octubre, noviembre y diciembre	Último día del mes de febrero del siguiente ejercicio al que corresponda.

Para los efectos de esta regla se observará lo señalado en la ficha de trámite 230/CFF “Declaración Informativa de Operaciones Relevantes”¹⁸.

Se precisa que **“No se deberá presentar la forma oficial a que se refiere la presente regla, cuando el contribuyente no hubiere realizado en el periodo de que se trate las operaciones que en la misma se describen”**.

Los contribuyentes del sector **“quedan relevados de declarar las operaciones cuyo monto acumulado en el ejercicio de que trate sea inferior a \$60 millones de pesos”**.

44.CONTRIBUYENTES QUE PODRÁN OPTAR POR DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS y CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A ELLO (artículo 32-A)

En el caso del sector, los contribuyentes que pueden optar por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales son:

- Aquellos que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$157,785,270, o

¹⁸ La ficha de trámite también incluye una guía detallada para la presentación de la información.

- Que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT sea superior a \$124,650,380, o
 - Que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.
- La opción la deberán manifestar al presentar la declaración del ejercicio del ISR que corresponda y en el plazo legal para la presentación de esta última.

Y los contribuyentes que están obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales son:

- Aquellos que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$1,855,919,380, o
- Que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

Los contribuyentes deberán presentar el dictamen dentro de los plazos autorizados, cumpliendo con los requisitos que señala el Código para ello, a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

En el caso de que en el dictamen se determinen diferencias de impuestos a pagar, éstas deberán enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas dentro de los diez días posteriores.

Los contribuyentes dictaminados, tendrán por cumplida la obligación de presentar la información a que se refiere el artículo 32-H del CFF.

45. INFORMACIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL EN LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO (artículo 32-H)

En el caso del sector, los contribuyentes que a continuación se señalan deberán presentar ante las autoridades fiscales, como parte de la declaración del ejercicio, la información sobre su situación fiscal, utilizando los medios y formatos que mediante reglas de carácter general establezca el SAT.

Los contribuyentes del sector obligados son aquellos que:

- En el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$1,016,759,000.
- Aquéllos que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

La regla 2.16.1 de la RMF 2024 da los requisitos para presentar la Información sobre la Situación Fiscal (ISSIF). Señala que los contribuyentes deberán contar con certificado de e.firma y realizar su envío a través del Portal del SAT.

Se da el procedimiento para ello, destacando que los contribuyentes deberán utilizar el aplicativo denominado ISSIF (32H-CFF).

46. EL CFDI Y LAS REGLAS DE CONTROL INTERNO

El CFDI se ha convertido en un instrumento vital para el control fiscal de los contribuyentes, pero también debe serlo del control interno de los mismos¹⁹.

Empezaríamos por preguntarnos ¿Que busca el control interno?

La regla básica sería: El Control de ingresos, egresos, costos e inversiones. Todo requiere CFDI.

También el control del pago o el cobro con el que se cierran las operaciones, ambos requieren CFDI.

Por lo mismo confirmamos que los ciclos de control de las ventas, las compras y el control de gastos e inversiones requieren incorporar reglas sobre el CFDI.

En el mundo fiscal debemos incorporar reglas mínimas básicas relacionadas con el CFDI. A estas alturas un experto en las reglas de emisión, pago y cancelaciones del CFDI, va a ser de gran ayuda en los temas fiscales.

Nuestras dos leyes principales, ISR e IVA gravan:

- En el caso del ISR: Grava “Ingresos devengados”.
- En el caso del IVA: Grava “ingresos Cobrados”.

Si esto lo vemos en el mundo de los CFDI y su forma de pago, encontramos:

- Los CFDI con clave PUE²⁰: Generan ISR e IVA.
- Los CFDI con Clave PPD²¹: Sólo genera ISR, su complemento de pago genera el IVA.

Un cuadro de lo anterior sería:

Concepto	CFDI clave PUE	CFDI Clave PPD
Ley ISR: Acumulación/deducción de ingresos Devengados	Se acumula.	No se acumula.
Ley IVA: Acumulación/deducción de ingresos cobrados/pagados	Se acumula.	No se acumula. Se acumula hasta la expedición del complemento de pago

Debemos también estar conscientes de los puntos débiles de los CFDI, por ejemplo:

¹⁹ Les recordamos a nuestros lectores que AMDA publicó en el mes de enero de este año, la circular 9/DG/2024 “Reglas generales 2024 referentes al CFDI, donde se incluye un estudio sobre sus principales disposiciones.

²⁰ Clave PUE: Pagos en una sola exhibición.

²¹ Clave PPD: Pagos parciales o Diferidos.

- Los CFDI sólo pueden cancelarse hasta la fecha de la declaración anual del ejercicio en que se expidieron, sigue sin darse un procedimiento para permitir su cancelación después de ese periodo.
- Los CFDI de nómina sólo pueden cancelarse hasta el mes de febrero del siguiente ejercicio.
- En cuanto a la emisión del CFDI, siguen sin existir reglas para corregir casos en que por error se omitió su emisión. La expedición de un CFDI extemporáneo dentro del ejercicio sí es posible efectuarla (con las posibles diferencias mensuales que genere) pero seguimos sin tener la posibilidad de expedir CFDI extemporáneos que correspondan a otros ejercicios.

Al respecto, no debemos olvidar la regla 2.7.1,45 que permite la Conciliación de quejas por facturación entre el contribuyente y sus clientes y proveedores²².

47. EL CFDI Y LAS CARTAS INVITACIÓN.

Nos gustaría iniciar comentando que cuando se plantea la introducción del CFDI, las autoridades fiscales insistían en que este instrumento no iba a ser “un elemento de coacción fiscal”.

Lamentablemente esto se ha venido transformando en el tiempo, pues se está utilizando como instrumento principal para determinar diferencias en lo que conocemos como “cartas invitación”, diferencias que, si no son atendidas correctamente a juicio de la autoridad, se pueden convertir en causales para la suspensión del certificado del sello digital a las que se refieren los artículos 17-H y 17-H-Bis del CFF.

La mayoría de las cartas invitación que están llegando a la red de distribuidores se refieren a las siguientes diferencias:

Revisiones con base en discrepancia entre declaraciones y CFDIs
CFDIs de ingresos vs Ingresos declarados en Declaración Anual de ISR.
CFDIs de ingresos vs Ingresos declarados en pagos provisionales de ISR.
CFDIs de deducciones vs Deducciones declaradas en declaración anual de ISR.
CFDIs de ingresos vs Actos o actividades gravadas para IVA declaradas.
CFDIs de deducciones vs IVA acreditable declarado.
CFDIs de deducciones vs lo manifestado en laDIOTs.
CFDIs de nómina vs Retenciones declaradas y enteradas.
CFDIs de deducciones vs Retenciones declaradas y enteradas.

En el sector, las principales diferencias que se detectan en las conciliaciones son:

- El ISAN. El CFDI incorpora el ISAN en el importe facturado. La empresa debe tener clara esta diferencia y perfectamente identificada para que se le pueda demostrar al SAT que no procede.

²² El detalle de la regla puede verse en la circular del CFDI ya comentada publicada en enero del 2024.

- Los CFDI de egresos por los anticipos. EL SAT, en las cartas invitación, no los considera. Esta es otra aclaración que se le debe demostrar con el detalle de cada operación.
- Los CFDI expedidos que en el sistema interno (el propio) están cancelados y por algún error no se reportaron al SAT. Lo mismo, tenerlos identificados para mostrarlos al SAT (sugerimos, en su caso, analizar con sus asesores si conviene cancelarlos previamente en el portal del SAT).
- Errores entre las declaraciones presentadas y los CFDI emitidos. Ver dónde está el error y presentar las declaraciones complementarias que procedan.
Adicionalmente encontramos otras diferencias como son:
- Conceptos que se consideran ingresos y no generan CFDI, como es el caso de los intereses bancarios.
- Acumulación incorrecta de ingresos.
- Cancelación de comprobantes en ejercicios diferentes.
- Intención de deducir y acreditar facturas de operaciones de crédito (aun cuando no han sido pagadas)
- Uso erróneo de facturas de tipo egreso.
- Distorsiones en conceptos y claves de facturas.
- Uso inadecuado de la clave de forma de pago de compensación como forma de pago en los CFDI derivado de operaciones entre las empresas.
- Discrepancias por variaciones en los ingresos (Verificación de tasas efectivas del ejercicio medición de riesgos), en caso de diferencias presentar declaraciones complementarias y
- Si el contribuyente maneja operaciones de comercio exterior (no es el caso del sector) errores en operaciones de comercio exterior, llevar a cabo conciliaciones de manera mensual o semanal

Al respecto AMDA sugiere incorporar como herramienta básica del control interno de nuestros negocios, la **CONCILIACIÓN OBLIGATORIA** de nuestros números contables vs los CFDI emitidos y el análisis y corrección de las diferencias detectadas.

No debemos olvidar que a través del CFDI el SAT tiene toda nuestra información, ***pero tampoco debemos olvidar, que somos nosotros los que emitimos los CFDI.*** Somos nosotros los responsables de los CFDI.

Hay soluciones para mitigar los efectos negativos de las diferencias en las cartas invitación, estas son:
Mejorar los controles internos.

Conocer anticipadamente nuestros riesgos fiscales. Sabemos que El SAT cuenta con un poderoso equipo de “auditores virtuales”²³, debemos estar preparados para revisiones relacionadas con las cartas invitación.

Las reglas son:

“No olvidar, inician por diferencias entre lo declarado y el CFDI”

²³ Al hablar de “auditores virtuales” nos estamos refiriendo a los sistemas de cómputo del SAT.

“Ambos datos los generamos en nuestras empresas, los conocemos nosotros”

Nota: Aprovechar estos controles y estar preparados para revisiones por parte de las autoridades.

Julio 2024