

Ranero Abogados

Tributario | Infraestructura | Corporativo



Auditorías Electrónicas
Riesgos Fiscales



El avance tecnológico que ha desarrollado el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los últimos años, ha generado un cambio radical en la forma en cómo se registra, genera, envía y almacena la contabilidad por parte de los contribuyentes. La siguiente etapa tecnológica del SAT, la estamos empezando a ver con el inicio de las auditorías electrónicas, lo cual es un cambio de paradigma que puede situar a los contribuyentes en un estado de indefensión legal y fiscal ante el SAT.

1. Art. 53-B

Posiblemente uno de los preceptos legales menos conocido por muchos contribuyentes, es el **Art. 53-B que fue incorporado por primera vez al Código Fiscal de la Federación (CFF), en enero del año 2014.**

El Art. 53-B del CFF durante el año 2014, prácticamente fue letra muerta, ya que está estrechamente vinculada su aplicación con el esquema de la obligatoriedad del uso del sistema que comprende a la Contabilidad Electrónica.

Para su mejor identificación y entendimiento, a continuación nos permitimos transcribir la parte esencial de dicho precepto legal.

“Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, **las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:**

Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una **resolución provisional que, en su caso, contenga la preliquidación respectiva...**

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

... En caso de que el contribuyente no aporte pruebas, ni manifieste lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones

dentro del plazo establecido en la fracción II de este artículo, la resolución provisional se volverá definitiva y las cantidades determinadas se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución...

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

(Lo resaltado es nuestro)



Lo preceptuado por el Art. 53-B violenta de manera clara y directa la **Garantía Humana de Seguridad Jurídica**, ya que el proceso de auditoría electrónica que regula el Art. 53-B del CFF, es contrario a lo que señala el Art. 16 de la Constitución Federal.

2. Requisitos legales de una auditoría

A continuación nos permitimos transcribir la parte conducente del Art. 16 Constitucional que señala cuáles son los requisitos mínimos legales que debe respetar el SAT, al momento de auditar (iniciar un acto de molestia), a un contribuyente ya sea de manera presencial o electrónica.

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, **domicilio, papeles** o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

...

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, **levantándose al concluir, un acta circunstanciada,** en **presencia de dos testigos** propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.


...

La **autoridad administrativa** podrá practicar visitas domiciliarias **únicamente para cerciorarse** de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y **exigir**

la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las **formalidades prescritas para los cateos**".

Categoricamente, podemos afirmar que el SAT al efectuar actos de fiscalización a través del procedimiento que señala el que Art. 53-B del CFF, dicho acto de molestia fiscal, no cumple con los siguientes requisitos constitucionales mínimos a saber:

- Levantamiento de una **acta circunstanciada** en el domicilio del contribuyente, relacionada con el acto de molestia (inicio de facultades de comprobación)
- La existencia de **dos testigos** que den fe de lo asentado en el acta circunstanciada.

 Luego entonces, si las auditorías fiscales que realice el SAT, a través del Buzón Tributario con fundamento en el Art. 53-B del CFF no pueden cumplir con los requisitos esenciales que ordena el Art. 16 Constitucional, es indubitable que entonces son **INCONSTITUCIONALES**.

3. ¿Qué implica una auditoría electrónica?

Ante la entrada en vigor del Sistema de la Contabilidad Electrónica en 2015, para cierto sector de contribuyentes que en el año 2013, hayan obtenido ingresos acumulables iguales o superiores a los \$4'000,000.00 Millones de Pesos, su relación con el SAT, en lo sucesivo ya no será la misma.



Con la vigencia del Reglamento del Código Fiscal de la Federación a partir del día 4 de abril de 2014, y la Regla Miscelánea Fiscal vigente a partir de enero de 2015; **TODA la CONTABILIDAD** se debe de llevar de manera electrónica, incluyendo las *-pólizas y los papeles de trabajo-*

El hecho de que el SAT con fundamento en el **Art. 42-IX del CFF**, de manera mensual pueda revisar y cotejar en línea las deducciones y/o acreditamientos fiscales que periódicamente hagan valer los contribuyente; sin iniciar ni notificar formalmente una auditoría fiscal, coloca a los contribuyentes en una posición de desventaja.

Hoy en día, ya estamos empezando a ver en la práctica que el SAT está rechazando

deducciones por los siguientes motivos:



- No son gastos estrictamente indispensables vinculados con el objeto social del contribuyente;
- No existe una razón de negocios válida para justificar el gasto en relación con el monto de los ingresos declarados por el contribuyente;
- La descripción de la deducción señalada dentro del cuerpo del CFDI es genérica o ambigua; y
- El CFDI que se pretende deducir no es válido en cuanto a su timbrado, o bien es inexistente, derivado de que lo expidió un contribuyente ubicado en los supuestos del Art. 69-B del CFF.

La forma en cómo a partir de enero de 2015, el SAT hará sabedores a los contribuyentes de los hechos como los antes comentados entre otros más; será a través del [envío de un oficio vía el Buzón Tributario](#).

En su oficio electrónico, el SAT señalará lo siguiente:

- (i) Notificación de los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y/o de aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades;
- (ii) La preliquidación de un crédito fiscal;
- (iii) La obligación que tener que aclarar y/o defenderse electrónicamente en un plazo de 15 días; y
- (iv) En caso de que el contribuyente no aclare o pague la contribución preliquidada, el SAT emitirá un crédito fiscal que se tendrá que pagar o garantizar en un plazo de 30 días.

Como abogados fiscalistas, estimamos que las nuevas reglas del SAT no son justas ni legales;

Ventajas para el SAT:

- No necesita agotar procesos tediosos y costos vinculados con las notificaciones personales, así como el tener que ir a realizar las auditorías a los domicilios de los contribuyentes;
- Las notificaciones electrónicas se pueden hacer las 24 hrs. del día los 365 días del año;
- El softwares del SAT, hará las compulsas de la contabilidad con otras bases de datos (clientes y terceros), a fin de corroborar lo asentado en nuestros registros

contables y en caso de haber diferencias nos pedirá que las aclaremos electrónicamente; y

- El SAT nos auditará a distancia y a través del anonimato de un auditor que no conoceremos, ni sabremos si es capaz o no; y sólo nos acreditará sus facultades a través de un código bidimensional y una firma electrónica. *(Ya no tendremos la facilidad de hacer alegatos verbales para aclarar dudas al auditor).*

Desventajas para los contribuyentes:

- No sabremos si quien nos audita es una persona y si ésta tiene o no facultades para ello; o bien si posiblemente nos está auditando una computadora conectada a un software;
- Se reduce de manera drástica el plazo para defenderse del SAT (15 días), y el proceso deberá ser obligatoriamente vía electrónica, aunado a que hay que garantizar o pagar un crédito fiscal en un plazo muy perentorio;
- Si por algún motivo no se cuenta con la FIEL, ésta no funciona, o está revocada por el SAT, no habrá manera de defenderse a través de medios electrónicos;

- La carga de la prueba dentro de una auditoría electrónica, es a cargo del contribuyente, y éste es quien deberá de **tener toda su contabilidad, contratos y demás documentación digitalizada en formatos de PDF o bien XML;** (Art. 33 del Reglamento del CFF); para que pueda ser admitida y analizada por el SAT. Toda la comunicación será a través del Buzón Tributario como único medio de interlocución y defensa; y



- A través de la presentación de los Reportes de **Operaciones Relevantes** a que se refiere el **Art. 31-A del CFF**, el SAT sabrá de manera periódica, sobre las transacciones económicas y/o legales que más trascendencia tengan respecto de la contabilidad de un determinado contribuyente. Así mismo, el SAT podrá auditar de manera individualizada dichas operaciones, a fin de revisar si cumplen o no con la ley y sus criterios internos de fiscalización.



“Nadie sabrá que fue objeto de una auditoría, hasta el día en que reciba de parte del SAT vía el Buzón Tributario, una notificación con la preliquidación de un crédito fiscal”

4. Acciones de defensa

Sabemos que el tema de la Contabilidad Electrónica es un tema novedoso y confuso incluso para las autoridades del Poder Judicial de la Federación; las cuales han estado los últimos 6 meses emitiendo criterios judiciales que han sido contradictorios.



Derivado de la importancia y trascendencia del tema, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), ha tenido que tomar cartas en el asunto y emitir una Jurisprudencia, la cual fue aprobada el día 27 de noviembre de 2014, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación **el pasado 13 de febrero del año 2015.**

SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. PROCEDE CONCEDERLA CONTRA LA APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 17 K Y 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014).

El análisis del proceso legislativo que culminó con la adición y modificación de los anteriores preceptos por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y atendiendo a lo dispuesto por el artículo 128 de la Ley de Amparo, permite establecer que procede conceder la suspensión en contra de su aplicación, al no contravenirse disposiciones de orden público ni afectarse el interés social, ya que las obligaciones que se imponen a los contribuyentes, consistentes en emplear el buzón tributario como medio de comunicación electrónica con la autoridad hacendaria y enviar de manera mensual su información contable mediante la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, si bien forman parte de las medidas implementadas **a fin de agilizar los procesos de recaudación y fiscalización,** lo cierto es que la concesión de la medida cautelar no impide que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales de presentar promociones, solicitudes y avisos e incluso desahogar los requerimientos que la autoridad hacendaria le formule en forma directa, ya sea mediante documento impreso o a través de otros medios electrónicos en documento digital, ni

tampoco que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación; habida cuenta que ésta puede notificar a los contribuyentes los actos y resoluciones que emita a través de los mecanismos ordinarios previstos para tal efecto, solicitando la información contable para verificar el cumplimiento de las obligaciones a través de los procedimientos de fiscalización, como son la revisión de gabinete y la visita domiciliaria.

Jurisprudencia 2a./J. 2/2015
Semana Judicial de la Federación
Décima Época 2008430 1
Segunda Sala. **Viernes 13 de febrero de 2015**

La publicación de la jurisprudencia por contradicción antes transcrita, representa un apoyo extraordinario, ya que abre las puertas para que los Juzgados de Distrito declaren inconstitucional los Art. 17 K y 28 fracción IV de la Contabilidad Electrónica, y por ende no se puedan llevar a cabo por parte del SAT las Auditorías Electrónicas a que nos hemos referido en este estudio.

En el caso de nuestra firma, les podemos informar que durante los meses de enero y febrero de 2015, hemos estado obteniendo a favor de nuestros clientes derivado de varias ampliaciones de amparos presentadas, **SUSPENSIONES PROVISIONALES DEFINITIVAS**, con el objetivo de que las empresas amparadas no manden su

contabilidad electrónicamente al SAT; hasta en tanto no se resuelvan de fondo los amparos, lo cual estimamos se lleve a cabo hacia finales del año 2015.

Es de suma importancia que se tenga en cuenta que las personas físicas y morales que en el ejercicio fiscal de 2013, hayan obtenido ingresos acumulables iguales o superiores a los **\$4'000,000.00 Millones de Pesos**, y *que aún no tengan a su favor una Suspensión Provisional Definitiva*, deberán de mandar por primera vez su Balanza de Comprobación y Catalogo de Cuentas al SAT antes del 3 de marzo de 2015, por lo que se refiere las personas morales y el día 5 de marzo de 2015, las personas físicas; que estén ubicadas en el supuesto antes citado.



En virtud de lo anterior, se abre por única vez una segunda oportunidad para impugnar los artículos vinculados con la contabilidad electrónica y en especial el **Art. 53-B** del CFF, relativo a la facultad de SAT de auditar a los contribuyentes de manera electrónica.

El plazo para promover el amparo para aquellas personas que estén interesadas; es de tan sólo **15 (quince) días hábiles contados a partir del día siguientes, a la fecha en que se haya mandado**

por primera vez su Balanza de Comprobación al SAT.

Después de ese plazo, ya no será posible legalmente defender a un contribuyente para el efecto de que no se le audite de manera electrónica por parte del SAT; debido a que habrá consentido el Art. 53-B del CFF.

Conclusiones



Las posibilidades de que el SAT determine créditos fiscales a un contribuyente, serán mayores, a través de la implementación de los procesos de fiscalización electrónica a que se refiere el Art. 53-B del CFF;



El esquema de auditoría fiscal electrónica que se regula a través del Art. 53-B del CFF, es violatorio del Art. 16 de nuestra Carta Magna;



El problema no está en mandar al SAT la información contable de manera mensual. El riesgo se encuentra en: **(i)** cómo usará el SAT esa información, **(ii)** Cómo protegerá la contabilidad e información confidencial; y **(iii)** Qué posibilidad existe de que el SAT manipule o no la información al ser entregada ésta en un formato XML, fácilmente alterable; y



Sólo queda una segunda oportunidad para acudir al Juicio de Amparo, y “*los contribuyentes ya cuentan con una jurisprudencia por contradicción de tesis*” emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que representa de manera inusual un **arma legal extremadamente poderosa**; para poder lograr que se declare de fondo la inconstitucionalidad del sistema de la Contabilidad Electrónica.

En caso de requieran de apoyo profesional, a fin de ampararse y obtener una **Suspensión Provisional Definitiva**, a fin no ser objeto en el futuro de auditoras electrónicas, estamos a sus órdenes.

Teléfonos: (664) 681-58-59 y
(664) 686-54-86

Clemente Ranero
clemente@ranero.cc

Diego Urias
diego@ranero.cc

Gerardo Ranero
gerardo@ranero.cc

Norma Peralta
norma@ranero.cc

www.ranero.cc