

UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO



FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

PRESENTACIÓN DE TESIS PARA OBTENER EL GRADO DE:

MAESTRO EN FISCAL

CON ESPECIALIDAD EN PLANEACIÓN FISCAL

“Contabilidad Informática

¿Soga o Corbata?

Amenazas y beneficios de la Contabilidad Electrónica”

PRESENTA:

L.C. JORGE MELQUISEDEC MALDONADO VARGAS

ASESOR DE TESIS:

DOCTOR EN FISCAL JOSÉ LUIS CHAVÉZ CHAVÉZ

MORELIA, MICHOACÁN; AGOSTO, 2016

RESUMEN

La presente investigación tiene como finalidad involucrarse en un estudio formal encaminado a:

- El diseño metodológico que servirá para dar sustento a la investigación científica.
- Conocer las causas que dieron origen a la necesidad de crear la Contabilidad Electrónica, basado en el análisis de sus componentes y sus antecedentes.
- Analizar el Marco Legal creado para regular dicha obligación y todo el sustento de validez jurídica, así como las lagunas legales que aún presenta.
- Identificar las ventajas y desventajas de la implementación, para explotarla o atenuarla con sustento científico y legal.

Por lo anterior el objetivo fundamental fue investigar los fenómenos de obligaciones y legalidad de la Contabilidad Electrónica en materia fiscal. Y el resultado que arrojó el proceso fue presentar una propuesta innovadora que va a ayudar a resolver problemas fiscales tanto para el sector de contribuyentes como para la estructura gubernamental y legislativa.

La problemática que se observó fue la necesidad de comprender la Contabilidad Electrónica, desde su origen hasta su implementación, y evaluar los fenómenos derivados de su aplicación, ya que las exigencias de la legislación contrastan con la realidad en que se aplican las disposiciones.

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad informática, Contabilidad electrónica, Contabilidad, Informática, CFDI.

ABSTRACT

This research aims to engage in a formal study to:

- The methodological design that will serve to support scientific research.
- Knowing the causes that gave rise to the need for the Electronic Accounting, based on the analysis of its components.
- Analyze the legal framework created to regulate this obligation and all the living legal validity.
- Identify the advantages and disadvantages of implementation, to exploit or mitigate them with scientific and legal support.

Therefore the main objective was to investigate the phenomena of obligations and legality of Electronic Accounting in tax matters.

And the result that threw the process was to present an innovative proposal that will help solve fiscal problems both for the sector of taxpayers and government and legislative structure.

The problem noted was the need to understand the accounting Electronics, from its origin to its implementation, and evaluate the phenomena arising from its application, since the requirements of the legislation contrasts with the fact that the provisions apply.

INDICE

RESUMEN

ABSTRACT

1. CAPITULO I: DISEÑO METODOLÓGICO DEL PROCESO DE INVESTIGACIÓN.....	1
1.1. Objetivo general.....	1
1.2. Objetivo específicos.....	1
1.3. Instrumentos de Investigación.....	1
1.4. Planteamiento del problema.....	1
1.5. Problematización.....	1
1.6. Hipótesis.....	3
1.7. Justificación.....	3
1.8. Preguntas de investigación.....	6
1.10. Estructura de Investigación.....	7
1.11. Materiales.....	9
2. CAPITULO II: MARCO TEÓRICO.....	11
2.1. Antecedentes de la Contabilidad.....	11
2.2. Informática (Medios Electrónicos).....	21
2.3. Contabilidad Electrónica.....	28
2.4. Objetivos de la Contabilidad Electrónica.....	41
2.5. Disposiciones Técnicas de la Contabilidad Electrónica.....	44
2.6. XML en la Contabilidad Electrónica.....	45
2.7. Panorama de las Tecnologías Informáticas en México.....	47
3. CAPITULO III: FUNDAMENTO FISCAL.....	51
3.1. Concepto legal de la Contabilidad Electrónica.....	51
3.2. Bases fiscales del CFDI.....	56
3.3. Bases fiscales de la FIEL.....	60
3.4. Fiscalización Electrónica.....	62
3.5. Ilegalidades de la Contabilidad Electrónica.....	73
4. CAPITULO IV: PROPUESTAS.....	93
4.1. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para la Autoridad.....	93
4.2. Potenciales perjuicios en la Contab. Electrónica para el Contribuyente....	101

4.3. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para el Contribuyente.....	105
CONCLUSIONES.....	109
GLOSARIO DE ABREVIATURAS	114
BIBLIOGRAFÍA LEGAL	116
BIBLIOGRAFÍA GENERAL	118

1. CAPITULO I: DISEÑO METODOLÓGICO DEL PROCESO DE INVESTIGACIÓN

1.1. Objetivo general

De conformidad con las disposiciones fiscales “investigar los fenómenos de obligaciones y legalidad de la Contabilidad Electrónica en materia fiscal”.

1.2. Objetivo específicos

- 1) Investigar los motivos que originaron la Contabilidad Electrónica.
- 2) Distinguir los fundamentos técnicos de los legales.
- 3) Investigar los conflictos entre las disposiciones fiscales y su aplicación.
- 4) Contrastar puntos de vista de la Autoridad y el Contribuyente.

1.3. Instrumentos de Investigación

Como en todo proceso, la investigación tiene que darse utilizando el método deductivo e inductivo, en las ciencia de lo fiscal el trabajo de campo llevado a cabo serán un punto importante para el rescate de datos plasmados en encuestas que servirán de base para darle validez a esta investigación de manera científica.

1.4. Planteamiento del problema

Comprender la Contabilidad Electrónica, desde su origen hasta su implementación, y evaluar los fenómenos derivados de su aplicación, ya que las exigencias de la legislación contrastan con la realidad en que se aplican las disposiciones.

1.5. Problematización

Las disposiciones fiscales aplicables a la Contabilidad Electrónica al parecer han sido planteadas desde el punto de vista de la autoridad sin un verdadero análisis de los conflictos derivados de su implementación. Sin duda una modificación en la fiscalización de las entidades económicas de nuestro país era necesaria, pero la Contabilidad Electrónica parece haber creado una serie de conflictos para la autoridad y mayor para los contribuyentes.

México es un país de contrastes, cuyos entornos pueden ser totalmente opuestos, pues existen realidades extremas. En una misma ciudad podemos encontrar opulencia e indigencia a unos cuantos metros, ante los cuales el mismo aspecto legal puede ser fácil o difícil de cumplir. El Derecho es una norma imperfecta ya que trata de regular la realidad que se encuentra en evolución constante, tratando de situar en un punto justo, que podemos denominar legalidad, que no siempre es posible cumplir; frente a ello las disposiciones legales deben de permitir que todas las realidades del entorno mexicano sean capaces de cumplir con las obligaciones fiscales de la Contabilidad Electrónica.

Debemos de comprender las disposiciones legales que rigen la Contabilidad Electrónica, las cuales nos pueden aportar nuevas herramientas para facilitar el cumplimiento en base a los objetivos de la autoridad, la cual nos ha impuesto las reglas; pero que hemos desaprovechado las posibilidades por falta de comprensión en los procesos que planea implementar la Autoridad.

Al igual la Autoridad se ha enfrentado a una serie de situaciones inesperadas que le ha creado conflictos, ya que sus disposiciones dan por hecho una serie de situaciones que son totalmente ajenas a la realidad de muchos mexicanos. Simplemente el acceso al Internet, es una complicación considerable que la autoridad quiere dar por superada; eso sin tener en cuenta los recursos humanos los cuales por su capacitación técnica específica, es un problema pues es muy limitada la cantidad de personas capaces de manejar y muchos menos entender todo el proceso de la Contabilidad Electrónica.

Por lo cual debemos de buscar todas las ventajas que podamos en la implementación de la Contabilidad Electrónica. Cada día los procesos electrónicos necesarios para cumplimentar sus requerimientos serán más intrusivos pues facilitan el trabajo fundamental de cualquier autoridad fiscal, el cual siempre será recaudar y para ello fiscalizar. Para lo cual debemos de buscar estrategias para adecuar nuestro trabajo a las exigencias de la Contabilidad Electrónica sin dejar de observar el objetivo fundamental de la Contabilidad; en el trayecto buscar mecanismos para facilitar nuestra tarea en la que debemos de observar la legalidad

siempre buscando como mejorar nuestro trabajo; abriendo la puerta para tecnificar las tareas más repetitivas y desgastantes de la tarea contable.

1.6. Hipótesis

La Contabilidad Electrónica hará más eficiente la recaudación fiscal, mediante la observancia de los lineamientos legales.

1.7. Justificación

Las reformas fiscales para el ejercicio fiscal de 2014 han sido un parteaguas en el quehacer contable; se consolida una tendencia que se ha ido desarrollando desde mediados desde la última parte del siglo pasado, en la cual podemos ver el aumento de capacidad en la operación del SAT. Lo cual puede ser una amenaza o beneficio, todo depende de cómo abordamos el cumplimiento de las obligaciones fiscales; si comprendemos como cumplimentar las obligaciones fiscales de una manera similar a la que el SAT las analiza, podemos facilitar o complicarnos el trabajo. La tendencia ineludible es la digitalización de la contabilidad en medios electrónicos, lo cual nos lleva a la implementación de Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC's) que han permitido modificar la forma de fiscalizar al SAT. Las TIC's como toda tecnología tiene la principal función de potencializar las capacidades humanas llevándolas más allá; desde el uso de herramientas el ser humano ha desarrollado formas de facilitar su trabajo desde un simple martillo hasta los últimos dispositivos electrónicos que multiplican nuestras aptitudes y capacidades para cumplimentar un trabajo u objetivo.

Estamos previendo la conjunción de dos áreas del conocimiento humano representadas en tecnologías; podemos ver la Contabilidad que confiere una serie de preceptos que nos proporcionan información financiera para la correcta toma de decisiones y la Informática que busca captar la información de nuestra realidad para procesarla y lograr tareas que humanamente serian casi imposibles. En su definición no son tan diferentes de hecho podrías decir que son tecnologías hermanas o gemelas pues ambas tratan de plasmar una realidad en información concreta y manejable, pero de temas diferentes.

Las Tecnologías de la Información y Comunicación han llegado para quedarse; su constante avance y mejora han hecho posible captar muchas tareas de nuestra vida diaria; y la contabilidad no podía ser la excepción. En sus inicios la contabilidad fue una de las primeras tareas aplicadas de la informática, muchas veces asociadas al gobierno que fue uno de sus primeros y más importantes impulsores de su desarrollo; ya que fueron entes capaces de ver sus potenciales capacidades.

Los primeros mecanismos que pueden ser denominados computadoras, fueron empleados en tareas estadísticas y procesamiento de datos, por parte de los gobiernos pues eran los únicos con necesidades de procesamiento de información de tan grandes volúmenes de datos, además de ser de los pocos capaces de asumir el costo de las primeras computadoras. En muchos aspectos la informática o computación debe una gran parte de su avance a su beneficio a los gobiernos en tareas titánicas y que los gobiernos han sabido utilizar para potencializar sus capacidades.

Podemos ver el Internet, como algo cotidiano, pero si analizamos sus orígenes tenemos la explotación de una gran ventaja potencial que pudieron vislumbrar los encargados de su desarrollo en el ejército estadounidense, pues vieron en él un futuro que hoy nos rodea casi por completo. Hemos dispersado las capacidades de la informática alrededor de nuestras actividades diarias, desde algo tan sencillo como ubicar una calle a tareas de vital importancia como lo son el manejo de dinero, vidas y otros recursos de gran cuantía.

La contabilidad en México ha modificado su comportamiento encaminándose a la aplicación de medios informáticos, pero lo ha hecho de una manera increíblemente lenta, por razones que en este momento podemos ignorar; debemos identificarlas para poder ver que ha evitado la adopción de tecnologías informáticas que busquen simplificar el que hacer contable.

Una de las principales razones por las que hemos avanzado a la evolución de la contabilidad en México, es por la exigencia de la autoridad, pues al parecer ellos han podido ver una ventaja en la implementación de tecnologías informáticas, con ello multiplican sus capacidades y al parecer con muy buenos resultados pues cada

año nos presentan un medio electrónico más novedoso y al parecer más efectivo para la autoridad. Debemos adaptarnos a las exigencias del entorno contable, por eso estamos con gran efervescencia adaptándonos a las tecnologías informáticas de manera acelerada y un poco desordenada, pero estamos creando un mundo de información para la autoridad, que en la búsqueda de cumplimentar sus requisitos no todos nos detenemos a pensar en lo que estamos generando y sus consecuencias en el futuro de la fiscalización en nuestro país.

Nos hemos enfocado a responder que nos exige la autoridad, dejando de lado el cómo lo va utilizar y más importante aún como podemos explotar esas disposiciones a nuestro favor. Un ejemplo sencillo es la digitalización y captura de documentos personales, los cuales son necesarios para tramitar el alta en el RFC o tramite de la FIEL; cuando la autoridad los tiene en su base de datos, nos da la posibilidad de omitir la presentación de estos datos, pues ya cuenta con ellos y están a su disposición; volviendo innecesario su presentación en cada trámite que interpongamos ante la autoridad.

Es conveniente analizar desde un punto de vista técnico y fiscal, la implementación de las nuevas tecnologías para ver las ventajas que vislumbra la autoridad en los medios electrónicos, aplicándolos en nuestro quehacer contable, facilitándonos el trabajo adaptándonos y mejorando la aplicación de las tecnologías para estar un paso delante de la autoridad, pues es el principal tarea de un fiscalista, en comprender a priori como debemos hacer las cosas para lograr una economía en las obligaciones fiscales como contribuyentes.

Las Tecnologías de la Información y Comunicación, lejos de desaparecer seguirán su inexpugnable camino a la implementación en la Contabilidad; llegando un punto en el que no habrá justificación para no implementarlos, por eso debemos de continuar la transición pues el futuro cercano será más crítico para el que siga esperando que el cambio se detenga, prometedor para quien se prepare para este cambio futuro; y un ejemplo claro son las disposiciones del Reciente Reglamento del Código Fiscal de la Federación el cual en su artículo 33, al puntualizar obligaciones respecto de la contabilidad nos dice:

Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A.

...

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

Lo anterior nos permite ver la idea que tiene la autoridad de buscar una fiscalización en “tiempo real” la cual ya comienza a tener con las facturas electrónicas, lo cual reduce nuestro tiempo de respuesta y planeación reduciéndolo casi a nada, pero debemos de ver las posibilidades que nos abre pues no podemos olvidar que la autoridad también son personas con capacidades similares a las nuestras y si ellos pretenden hacer la fiscalización más ágil, nosotros debemos hacer una planeación fiscal más ágil capaz de responder a estos retos y para la cual debemos prepararnos, sin esperar a que el tiempo nos alcance.

Si somos capaces de aumentar las capacidades nuestras como fiscalistas y de los contribuyentes para cumplimentar las obligaciones fiscales que se avecinan, tendremos una ventaja sustancial frente a los demás fiscalistas y ante cualquier autoridad; pues creo la Contabilidad Electrónica será una soga que terminé de tajo con algunas malas prácticas de ciertos asesores fiscales; en contraparte será como una corbata dando una excelente imagen ante terceros cuando demostremos nuestra sobrada capacidad ante los retos que nos presenta la Contabilidad Contemporánea y Futura.

1.8. Preguntas de investigación

- ¿Qué motivo al SAT a utilizar la tecnología y dispositivos electrónicos?
- ¿Cómo funciona la tecnología implementada por el SAT?
- ¿Cómo piensa usar el SAT las tecnologías para fiscalizar contribuyentes?
- ¿Qué puedo hacer yo para usar esas tecnologías a mi favor?

1.9. Cuadro de congruencias metodológicas

TITULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
Contabilidad Informática Amenazas y beneficios de la Contabilidad Electrónica	De conformidad con las disposiciones fiscales “investigar los fenómenos de obligaciones y legalidad de la Contabilidad Electrónica en materia fiscal”.	<ul style="list-style-type: none"> • Investigar los motivos fundamentales de la Contabilidad Electrónica. • Distinguir los fundamentos técnicos de los legales. • Investigar los conflictos entre las disposiciones fiscales y su aplicación. • Contrastar puntos de vista de la Autoridad y el Contribuyente. 	<ul style="list-style-type: none"> • ¿Qué motivo al SAT a utilizar la tecnología y dispositivos electrónicos? • ¿Cómo funciona la tecnología implementada por el SAT? • ¿Cómo piensa usar el SAT las tecnologías para fiscalizar contribuyentes? • ¿Qué puedo hacer yo para usar esas tecnologías a mi favor? 	La Contabilidad Electrónica hará más eficiente la recaudación fiscal, mediante la observancia de los lineamientos legales.

1.10. Estructura de Investigación

RESUMEN

ABSTRACT

INTRODUCCIÓN

1. CAPITULO I: DISEÑO METODOLÓGICO DEL PROCESO DE INVESTIGACIÓN

- 1.1. Objetivo general
- 1.2. Objetivo específicos
- 1.3. Instrumentos de Investigación
- 1.4. Planteamiento del problema
- 1.5. Problematización
- 1.6. Hipótesis
- 1.7. Justificación
- 1.8. Preguntas de investigación
- 1.9. Cuadro de congruencias metodológicas
- 1.10. Estructura de Investigación
- 1.11. Variable dependiente
- 1.12. Variable independiente
- 1.13. Materiales
2. CAPITULO II: MARCO TEÓRICO
 - 2.1. Antecedentes de la Contabilidad
 - 2.2. Antecedentes de la Informática (Medios Electrónicos)
 - 2.3. Contabilidad Electrónica
 - 2.4. Objetivos de la Contabilidad Electrónica
 - 2.5. Primeros resultados de la Contabilidad Electrónica
 - 2.6. Análisis Técnico de la Contabilidad Electrónica
 - 2.7. Requisitos para la operatividad de la Contabilidad Electrónica
 - 2.8. Panorama de las tecnologías informáticas en México
 - 2.9. Disposiciones Técnicas de la Contabilidad Electrónica
 - 2.10. Potenciales beneficios
 - 2.11. Potenciales perjuicios
3. CAPITULO III: FUNDAMENTO FISCAL
 - 3.1. Concepto legal de la Contabilidad Electrónica
 - 3.2. Disposiciones legales aplicables a la Contabilidad Electrónica
 - 3.3. Bases fiscales del CFDI
 - 3.4. Fiscalización Electrónica
 - 3.5. Omisiones legales respecto de la Contabilidad Electrónica
 - 3.6. Ilegalidades de la Contabilidad Electrónica
4. CAPITULO IV: PROPUESTAS
 - 4.1. Potenciales perjuicios en la Contabilidad Electrónica
 - 4.2. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para el Contribuyente
 - 4.3. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para la Autoridad

4.4. Conclusiones

1.11. Materiales

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

1. Documentación general

a) Bibliografía actual

- Libros
- Compendios
- Instructivos, manuales y políticas gubernamentales

2. Documentación especializada

a) Bibliografía actual

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

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

Por lo que se refiere al método, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método deductivo) pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis, actividades que se van combinando en el campo de la investigación en 4 capítulos mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

Ahora bien la metodología utilizada se fundamenta en la literatura referente a la investigación, considerando como eje la obra “Metodología de la investigación” de Roberto Martínez Sampieri¹

¹ HERNANDEZ, S. R., 2006. *Metodología de la Investigación*. Cuarta Edición ed. México, D.F.: McGraw-Hill.

2. CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la Contabilidad

Origen de la Contabilidad

La contabilidad nació de la práctica y necesidad de registro. Arranco de la propia naturaleza humana, el carácter intelectual y fabril de nuestra especie, los cuales le llevan a producir y a contabilizar; el sentimiento de la propiedad conduce al hombre a valorar sus propiedades; debido a los límites de la manera, obligan al hombre a registrar sus operaciones dentro de la empresa, poco a poco se forjan las características primarias de la contabilidad.

El hombre de Cromagnon aparece hace 45.000 años, como sociedades nómadas. El hombre prehistórico, se retira a pintar en la soledad de las cuevas, como la de Altamira, a dejar constancia del número de sus animales cobrados en cacería. En los primeros tiempos de la Edad Antigua, cuando la lucha cotidiana por la subsistencia arrastraba consigo el intercambio de bienes y servicios a través de la ley del más fuerte, y que todavía no habían surgido los primeros albores de los medios de civilización del intercambio comercial, no existía la imperiosa necesidad de hoy en día de llevar anotaciones contables como medios de garantizar el control de las operaciones resultantes de dichos intercambios.

En virtud de que para aquellos primeros tiempos de la historia de la humanidad, el hombre no disponía del recurso que constituye la escritura y, era necesario conservar algún tipo de anotaciones o registro de las transacciones comerciales, nuestros comerciantes y personas de negocios del ayer se vieron precisados a grabar muestras en rocas o árboles, o señales en las paredes de barro de sus casas.

De acuerdo a los informes de que se dispone, estos escritos eran en forma pictórica, plasmados en tablillas de barro y su fabricación se les atribuye a los sumerios, los cuales fueron predecesores de los babilonios. Según los datos arqueológicos, las técnicas utilizadas por los Sumerios para llevar a cabo dichos registros, consistía en tomar tablillas de barro húmedas y con el extremo afilado de un junco o carrizo hacían las marcar correspondientes.

Según los estudios realizados al efecto, los registros comerciales más antiguos de que se tenga conocimiento se produjeron en Babilonia alrededor de los 2,600 años a.C. y se ha establecido que los mercaderes de ese país ordenaban a sus escribanos a que prepararan los registros de recibos, gastos, contratos de trueques, ventas, préstamos de dinero y otras operaciones de índole comercial, utilizando las técnicas antes referidas.

Además de los medios antes señalados usados en la Edad Antigua para conservar las anotaciones, tenemos que también se utilizaron los llamados cuadernos y códigos, los cuales eran fabricados utilizando de dos a diez tablillas de madera cubiertas de cera y unidas con tiras de cuero. Según los investigadores e historiadores, el tipo de material antes descrito fue utilizado principalmente por los Romanos y los Griegos, pero en vista de las dificultades que presentaban dichas tablillas en su manejo, los romanos se vieron precisados a inventar el llamado Códice, el cual se hizo en hojas de pergamino y produjo una notable superación a los inconvenientes antes mencionados.²

Por ello, vemos que la contabilidad siempre ha estado presente, no como la conocemos en la actualidad, pero sí se ha tratado de expresar, de cuantificar, de contar, cosas y/o elementos debido a que el hombre no puede guardar toda la información en su memoria. Por eso podemos encontrar que a medida que la sociedad va evolucionando, se va incrementando su necesidad de expresar y contar sus bienes y propiedades, y la Contabilidad es la herramienta usada para ello, la cual evoluciona de igual forma que la misma sociedad donde se encuentra presente.

El primer gran Imperio Económico que se conoce fue el de Alejandro Magno (356,323 a.C.), los banqueros griegos, fueron famosos en Atenas, ejerciendo su influencia en todo el Imperio. De ellos se dice: "Llevaban una contabilidad a sus clientes, la cual debían mostrar cuando se les demandara; su habilidad, y sus

² MONAGAS DULCE & VÉLIZ L, C., 2005. *www.econ.uba.ar/*. [En línea]

Available at:

http://www.econ.uba.ar/www/institutos/epistemologia/marco_archivos/ponencias/Actas%20XIII/Trabajos%20Episte/MONAGAS_VELIZ_el%20origen_TRABAJO.pdf

[Último acceso: 02 06 2015].

conocimientos técnicos hicieron que con frecuencia se les empleara para examinar las cuentas de la ciudad".³

En Roma, donde se encuentran testimonios especificados e incontrovertibles sobre la práctica contable, desde los primeros siglos de fundada, todo jefe de familia asentaba diariamente sus ingresos y gastos en un libro llamado "Adversaria", el cual era una especie de borrador, ya que mensualmente los transcribía, con sumo cuidado, en otro libro, el "Codex o Tubulae"; en el cual, a un lado estaban los ingresos (acceptum), y al otro los gastos (expensum).

Durante el período comprendido entre el 453-1453 d.C., continúan los avances en la contabilidad, entre ellos los auxiliares. Los libros de Francisco Datini son los que muestran la imagen de una contabilidad a partida doble que involucra, por primera vez, cuentas patrimoniales propiamente dichas; en efecto, al haberse inventado la cuenta de Pérdidas y Ganancias, se había solucionado el problema que tenían los comerciantes de esta época de no poder llevar en una sola cuenta su mercancía debido al hecho de que dichos efectos tenían, lógicamente, dos precios, el de costo de adquisición y el de venta, resultando de ello que la utilidad obtenida hacía aparecer la cuenta de Caja con una diferencia en los asientos de ingresos y egresos, como consecuencia de lo antes dicho, mas con la nueva cuenta que recogía las diferencias, se podían registrar cuentas patrimoniales que seguían la historia de las mercancías y de las utilidades o pérdidas obtenidas como resultado del tráfico de las mismas. Presenta asimismo esta contabilidad la innovación de que abría y cerraba las operaciones bianualmente con un estado financiero en donde claramente se estipulaba el patrimonio de la unidad económica, informando en el mismo el resultado de las operaciones como la participación individual de los socios, lo que determinaba del saldo de las cuentas personales que se llevaba a cada socio de la propia empresa.

³ Cruz, J. M. A., 2004. www.ccpm.org.mx/. [En línea]
Available at: http://www.ccpm.org.mx/veritas/septiembre2010/images/Jose_Manuel_Atilano.pdf
[Último acceso: 30 06 2015].

Llega el siglo XV y con él dos grandes acontecimientos: La generalización de los números arábigos y la imprenta que harían entrar a la contabilidad, al igual que a las otras ciencias, en una etapa de divulgación. Data de esa época el libro "Della mercatura et del mercanti perfetto", cuyo autor fue Benedetto Cotrugli, quien lo terminó de escribir el 25 de Agosto de 1458, y fue publicado en 1573. El libro aunque toca la contabilidad de manera breve, explica de una manera muy clara la identidad de la partida doble, el uso de tres libros: el Cuaderno (Mayor), Giornale (Diario) y Memoriale (Borrador), afirma que los registros se harán en el Diario y de allí se pasarán al Mayor, el cual tendrá un índice de cuentas para facilitar su búsqueda, y que deberá verificarse la situación de la empresa cada año y elaborar un "Bilancione" [Balance]; las pérdidas y ganancias que arroje serán llevadas a Capital, habla también de la necesidad de llevar un libro copiator de cartas (Libro de Actas).

Durante un tiempo la partida doble fue un secreto comercial celosamente guardado. Luca Pacioli publicaba en 1494 la Summa Arithmetica, que se conoció desde entonces como "A lla Veneciana", que amplía la información de las prácticas comerciales: sociedades, ventas, intereses, letras de cambio, etc. En forma detallada toca el tema contable, luego en otros países se harían publicaciones que ampliarían el tema lo que lo acreditó como el creador de la contabilidad por partida doble. La contabilidad por partida doble se practicaba al menos un siglo antes del libro de Pacioli.

En el siglo XIX la contabilidad comienza a tener modificaciones de fondo y forma, bajo el nombre de "Principios de Contabilidad", en 1887 se funda la "American Association of Public Accountants", antes, en 1854 "The Institute of Chartered Accountants of Scotland", en 1880 "The Institute of Chartered Accountants of England and Wales", organismos similares los constituyen Francia en 1881, Austria en 1885, Holanda en 1895, Alemania en 1896.⁴

⁴ Cruz, J. M. A., 2004. www.ccpm.org.mx/. [En línea]
Available at: http://www.ccpm.org.mx/veritas/septiembre2010/images/Jose_Manuel_Atilano.pdf
[Último acceso: 30 06 2015].

Durante el siglo XX se vio la necesidad de crear un desarrollo uniforme de la contabilidad, ya que cada estado contaba diferentes criterios, pues los modelos de información que solicitaba cada país dependían sus métodos contables. Es tan sólo desde 1972 cuando se hicieron intentos para superar las barreras nacionales; ya que el primer Congreso Internacional de Contadores se desarrolló en St. Luis, EU en 1904. Es hasta el X Congreso Internacional de Contadores en Sydney, Australia donde se dieron los mayores pasos para crear nuevas organizaciones que trataran los diversos problemas de la contabilidad internacional.

Las dos organizaciones que nacieron como resultado del Congreso fueron el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (I.A.S.C.) en 1977 y la Federación Internacional de Contadores (I.F.A.C.); las cuales comenzaron a homogenizar la práctica contable del acuerdo a principios generales que sirvieran a todos los involucrados en el uso de la información contable.

En la actualidad la tendencia de alinear la práctica contable a unas Normas que regulen y dirijan el quehacer contable en un mismo sentido; para lo cual se crearon organismos como la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (I.A.S.B.) que sustituyo al I.A.S.C. y el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF). Los cuales se han encargado de dictar normas consensadas las cuales buscan la mejora en la práctica contable.⁵

Concepto de Contabilidad

Como ya vimos la contabilidad siempre ha existido junto con el ser humano, pero es necesario establecer reglas o normas claras de su tratamiento; ya que es imposible establecer una leyes estrictas que den certidumbre a la información financiera que deriva de la Contabilidad.

La palabra contabilidad proviene de la unión de los términos **con** (que significa globalmente), **putare** (que significa calcular o evaluar), **bilis** (que puede) y el sufijo **dad** (cualidad). Con ello tenemos una idea de los fines que busca la Contabilidad.

⁵ CINIF, 2012. www.cinif.org.mx/. [En línea]
Available at: http://www.cinif.org.mx/graficos/informes/informe_anual_2011.pdf
[Último acceso: 25 06 2015].

Para ahondar más en el tema podemos recurrir a su significado, el cual se define como: *“Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares.”*⁶ Analizando las definiciones anteriores podemos ver que la idea es comprensible pero no bien definida, para ello debemos de consultar a las normas específicas aplicables a la tarea contable.

Para ello se ha desarrollado los órganos colegiados para el estudio y establecimiento de normas que rijan el quehacer contable de nuestros días. Debemos conocer, como mexicanos debemos del precisar el concepto emitido por el CINIF a través de la NIF A-1 en el cual define *“La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera.”*

Objetivos de la Contabilidad

Toda tarea del ser humano busca un objetivo o fin, en el caso de la contabilidad, claramente se especifica en la NIF A-1 donde nos señala *“La información financiera que emana de la contabilidad, integrada por información cuantitativa expresada en unidades monetarias y descriptivas (información cualitativa), que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, siendo su objetivo esencial ser de utilidad al usuario general en la toma de sus decisiones económicas. Su manifestación fundamental son los estados financieros. Se enfoca esencialmente a proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como, en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos.”*

La tarea de la contabilidad es el correcto registro de las afectaciones económicas a la entidad, para producir la información financiera, es decir, que el principal producto es la Información Financiera, porque de él se deriva la toma de decisiones. Los registros contables son la representación de los fenómenos que inciden en la

⁶ Real Academia Española. (2014). *Diccionario de la lengua española* (23a ed.). Madrid. Recuperado el 24 de abril de 2015, de <http://www.rae.es/recursos/diccionarios/drae>

entidad económica; con ello evaluamos y cuantificamos las afectaciones de dichos fenómenos a la entidad.

La información financiera es cualquier tipo de declaración que exprese la posición y desempeño de una entidad, siendo su objetivo esencial ser de utilidad al usuario general en la toma de decisiones económicas.

Los objetivos de los estados financieros se derivan principalmente de las necesidades del usuario general, las cuales a su vez dependen significativamente de la naturaleza de las actividades de la entidad y de la relación que el usuario tenga con ésta. Sin embargo, los estados financieros no son un fin en sí mismos, dado que no persiguen el tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de la posición; más bien, son un medio útil para la toma de decisiones económicas en el análisis de alternativas para optimizar el uso adecuado de los recursos de la entidad.

Dichos objetivos, en consecuencia, están determinados por las características del entorno económico en que se desenvuelve la entidad, debiendo mantener un adecuado nivel de congruencia con el mismo. Tal entorno determina y configura las necesidades del usuario general de la información financiera y, por ende, constituye el punto de partida básico para el establecimiento de los objetivos de los estados financieros.

Por ello, los estados financieros deben proporcionar elementos de juicio confiables que permitan al usuario general evaluar:

- a) El comportamiento económico-financiero de la entidad, su estabilidad y vulnerabilidad; así como su efectividad y eficiencia en el cumplimiento de sus objetivos, y
- b) La capacidad de la entidad para mantener y optimizar sus recursos, obtener financiamientos adecuados, retribuir sus fuentes de financiamiento y, en consecuencia, determinar la viabilidad de la entidad como negocio en marcha.

Esta doble evaluación se apoya especialmente en la posibilidad de obtener recursos y de generar liquidez y requiere el conocimiento de la situación financiera de la entidad, de su actividad operativa y de sus cambios en el capital contable o patrimonio contable y en los flujos de efectivo o, en su caso, en los cambios en la situación financiera.

Por consiguiente, considerando las necesidades comunes del usuario general, los estados financieros deben ser útiles para:

- a) Tomar decisiones de inversión o asignación de recursos a las entidades. Los principales interesados al respecto son quienes puedan aportar capital o que realizan aportaciones, contribuciones o donativos a la entidad. El grupo de inversionistas o patrocinadores está interesado en evaluar la capacidad de crecimiento y estabilidad de la entidad y su rentabilidad, con el fin de asegurar su inversión, obtener un rendimiento y recuperar su inversión o en su caso, proporcionar servicios y lograr sus fines sociales.
- b) Tomar decisiones de otorgar crédito por parte de los proveedores y acreedores que esperan una retribución justa por la asignación de recursos o créditos. Los acreedores requieren para la toma de sus decisiones, información financiera que puedan comparar con la de otras entidades y de la misma entidad en diferentes periodos. Su interés se ubica en la evaluación de la solvencia y liquidez de la entidad, su grado de endeudamiento y la capacidad de generar flujos de efectivo suficientes para cubrir los intereses y recuperar sus inversiones o crédito.
- c) Evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos o ingresos por sus actividades operativas.
- d) Distinguir el origen y características de los recursos financieros de la entidad, así como el rendimiento de los mismos. En este aspecto el interés es general, pues todos están interesados en conocer de qué recursos financieros dispone la entidad para llevar a cabo sus fines, cómo los obtuvo, cómo los aplicó y, finalmente, qué rendimiento ha tenido y puede esperar de ellos.

- e) Formarse un juicio de cómo se han manejado la entidad y evaluar la gestión de la administración, a través de un diagnóstico integral que permita conocer la rentabilidad, solvencia y capacidad de crecimiento de la entidad para formarse un juicio de cómo y en qué medida ha venido cumpliendo sus objetivos.
- f) Conocer la entidad, entre otras cosas, su capacidad de crecimiento, la generación y aplicación del flujo de efectivo, su productividad, los cambios en sus recursos y en sus obligaciones, el desempeño de la administración, su capacidad para mantener el capital contable o patrimonio contable, el potencial para continuar operando en condiciones normales, la facultad de cumplir su responsabilidad social a un nivel satisfactorio.

Por medio de esa información y de otros elementos de juicio que sean necesarios, el usuario general de la información financiera podrá evaluar las perspectivas de la entidad y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma.

En síntesis, los estados financieros deben proporcionar información sobre:

- a) La situación financiera de la entidad económica
- b) Su actividad operativa
- c) Sus flujos de efectivo
- d) Sus revelaciones sobre políticas contables, entorno y viabilidad como negocio en marcha

Los estados financieros básicos que responden a las necesidades comunes del usuario general y a los objetivos de los estados financieros, son:

- **Estado de Situación Financiera.** También llamado Balance General o Estado de Posición Financiera, muestra información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones financieros de la entidad; por consiguiente, los activos en orden de disponibilidad, relevando sus restricciones; los pasivos atendiendo a su exigibilidad, revelando sus riesgos financieros; así como el capital contable o patrimonio contable a dicha fecha.

- **Estado de Resultado Integral.** Llamado también Estado de Resultados (para entidades lucrativas) o, en su caso, estado de actividades (para entidades con propósitos no lucrativos), muestra la información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo y, por ende, de los ingresos, gastos; así como de la utilidad (pérdida) neta o cambio neto en el patrimonio contable resultante en el periodo.
- **Estado de Cambios en el Capital Contable.** Muestra los cambios en la inversión de los accionistas o dueños durante el periodo.
- **Estado de Flujo de Efectivo.** El estado de flujo de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera, indica información acerca de los cambios en los recursos y las fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos y su objeto es complementar los estados financieros básicos con información relevante. Los estados financieros tienden progresivamente a incrementar su ámbito de acción, aspirando las necesidades del usuario general más ampliamente.

La NIF A-4 establece las características cualitativas que debe reunir la información financiera contenida en los estados financieros, para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y, con ello, asegurar el cumplimiento de los objetivos de los estados financieros.

Para la información financiera se útil al usuario general de adecuarse a las necesidades de éste, además de cumplir, de forma equilibrada, con las características siguientes:

- **Confiabilidad.** La información financiera posee esta cualidad cuando su contenido es congruente con las transacciones, transformaciones internadas y eventos sucedidos, y el usuario general la utiliza para tomar decisiones basándose en ella.
- **Relevancia.** La información financiera posee esta cualidad cuando influye en la toma de decisiones económicas de quienes la utilizan. Para que la

información sea relevante debe: a) servir de base en la elaboración de predicciones y en su confirmación (Posibilidad de predicción y confirmación), y b) mostrar los aspectos más significativos de la entidad reconocidos contablemente (importancia relativa).

- **Comprensibilidad.** Una cualidad esencial de la información proporcionada en los estados financieros es que facilite su entendimiento a los usuarios generales.
- **Comparabilidad.** Para que la información financiera sea comparable debe permitir a los usuarios generales identificar y analizar las diferencias y similitudes con la información de la misma entidad y con las otras entidades, a lo largo del tiempo.

Los Estados Financieros representan la información que el usuario general requiere para la toma de decisiones económicas. La información debe ser confiables, relevante, comparable y comprensible.

Los estados financieros son la manifestación fundamental de la información financiera estructurada de la situación y desarrollo financiero de una entidad a una fecha determinada o por un periodo definido. Su propósito general es proveer información de una entidad acerca de su posición financiera, del resultado de sus operaciones y los cambios en su capital contable o patrimonio contable y en sus recursos o fuentes, que son útiles al usuario general en el proceso de la toma de decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados del manejo de los recursos encomendados a la administración de la entidad, por lo que, para satisfacer ese objetivo.⁷

2.2. Informática (Medios Electrónicos)

Concepto de Informática

Informática es una palabra que involucra en su estructura semántica dos términos: información y automática. Se acuñó en Francia hace 40 años con la intención de definir el conjunto de procedimientos, métodos, técnicas y otros aspectos científicos

⁷ Lara Flores, E., 2009. *Primer Curso de Contabilidad*. 22a ed. México: Trillas.

de diferentes áreas que se venían desarrollando y aplicando al tratamiento de la información con el uso de las computadoras para resolver problemas económicos, sociales y políticos.

Fue aceptada por Academia Francesa, en 1966 la definió como: “*La ciencia del tratamiento sistemático y eficaz, realizado especialmente mediante máquinas automatizadas, de la información contemplada como vehículo del saber humano y de la comunicación en los ámbitos técnico, económico y social*”. En esta primera definición, la informática es considerada como una ciencia ligada íntimamente a las computadoras. Posteriormente, en una nueva definición, la informática se define como una disciplina y puede o no hacer uso de las computadoras. Actualmente el IBI (Intergovernmental Bureau of Informatics), organismo de la UNESCO para manejar todos los asuntos informáticos de los países asociados, adopta la siguiente definición “*Informática es la aplicación racional y sistemática de la información a los problemas económicos, sociales y políticos.*”⁸

Podríamos decir que está es una definición prudente, sin compromisos, que refleja una realidad de lo que la informática hace, pero no lo que la informática es. De cualquier manera, en esta definición, que obviamente tiene su razón de ser, la informática no es dependiente ni está sujeta al uso exclusivo de las computadoras aun cuando éstas hayan provocado su origen. De acuerdo al diccionario de la lengua española, Informática es definida como “Conjunto de conocimientos científicos y técnicas que hacen posible el tratamiento automático de la información por medio de ordenadores.”⁹

Si analizamos el concepto nunca se especifica que tipo de información, ya que la información se puede entender como “Comunicación o adquisición de conocimientos que permiten ampliar o precisar los que se poseen sobre una materia determinada.”¹⁰ Analizando el concepto anterior podemos ver que la información

⁸FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN UNAM. (2003). *Apuntes para la asignatura de Informática I* (1a ed.). México D.F.: Fondo Editorial FCA. 17.

⁹ Real Academia Española. (2014). *Diccionario de la lengua española* (23a ed.). Madrid. Recuperado el 24 de abril de 2015, de <http://www.rae.es/recursos/diccionarios/drae>

¹⁰ *Ibíd*em

puede ser cualquier tipo de conocimiento, sin estar necesariamente relacionado con las computadoras.

Podemos concluir diciendo con el concepto de que “Informática es la sistematización racional de la información”¹¹, considerando a la informática más próxima a la ciencia y en torno a la información, pero siempre tratada ésta en forma de sistema o sistemas. Es decir, sistematizar la información es la función básica de la Informática, pero deberá hacerse racionalmente, de lo contrario es una función incompleta. Es obvio que para sistematizar la información es necesario el uso de herramientas que van desde el papel y el lápiz hasta las computadoras más sofisticadas, dependiendo del volumen de datos que se maneje para generar la información y los procedimientos que se establezcan para el procesamiento de los datos.

Informática en México

La historia de la Informática en México comienza a finales de los años cincuenta, específicamente, junio de 1958, que puede considerarse como la fecha en la actual se introdujo el primer equipo de cómputo en nuestro país, una computadora IBM-650, que se instaló en la Universidad Nacional Autónoma de México, como un instrumento de cálculo para la investigación.¹² Al llegar la computadora el 18 de junio de 1958 al Departamento de la Facultad de Ciencias cambia su nombre a Centro de Cálculo Electrónico (C.C.E.), el cual sería importante en el desarrollo de las primeras tareas informáticas del país. En el año de 1959 surgen en México las tarjetas de crédito bancarias que implican todo un control administrativo y contable, que se lograba utilizando registros unitarios, cada forma firmada se entregaba al banco y esa se capturaba en tarjetas, lo que incrementó este tipo de trabajo.

¹¹ FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN UNAM. (2003). *Apuntes para la asignatura de Informática I* (1a ed.). México D.F.: Fondo Editorial FCA. 17.

¹² LA INFORMÁTICA EN EL SECTOR PÚBLICO Y LA MODERNIZACIÓN DE MÉXICO. Raúl Salinas Lozano.



Ilustración 1. IBM 650 Primer computadora en México, instalada en el Centro de Cálculo Electrónico de la UNAM 1958, Foto: Acervo fotográfico de la DGTIC. Imagen tomada de gaceta UNAM junio 2010

A finales de este año surgen las computadoras comerciales de segunda generación, que consisten en tener circuitos transistorizados y todas ellas ya con memorias de ferritas llamadas memorias estáticas, así como también tenían acopladas impresoras y cintas magnéticas. Existían dos tipos de perforadoras, una que sólo agujeraba las columnas, y otra que además imprimía el carácter en la parte superior de cada columna.

Es importante señalar que las primeras instituciones en incluirse en la modernización “Informática”, casi a la par de la llegada del primer equipo de cómputo, fueron:

- Comisión Federal de Electricidad
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- Secretaría de Industria y Comercio
- Instituto Mexicano del Seguro Social

Dicho proceso se realizó entre el periodo 1959 y 1964 que se denomina los inicios de la Informática en México, aún es incipiente y con un total de 50 instalaciones de computo diseminados en todo el país, tanto del sector público como privado.

En 1961 el Instituto Mexicano del Seguro Social adquiere en este año su computadora, una 7070 de IBM, una de las computadoras de mayor avance en

México, de memoria de ferritas y totalmente transistorizada. Esa computadora se adquirió gracias al apoyo decidido de gente que entendía la necesidad del uso de esos equipos, como su director el Lic. Benito Coquet y el subdirector general administrativo el Lic. Jorge González Durán.

También se implementó cursos sobre computación en la UNAM, utilizando elementos de álgebra y analítica, así como análisis de lógica elemental, ya que en esos momentos tanto la Facultad de Ciencias, como la Ingeniería y la Escuela de Comercio y Administración (ahora Facultad de Contaduría y Administración), empezaban a dar clases de lo que se llamaba programación, que no era otra cosa que codificación de lenguajes.

En 1970 el IX Censo General de Población se procesa electrónicamente por primera vez. En el aspecto financiero, la década de los setenta fue vertiginosa: se instala el primer cajero automático y las redes bancarias en línea agilizan los pagos con tarjetas de crédito. Se crea el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT), cuyo centro de cómputo finca una Institución de vanguardia. Cabe mencionar que en esta década se empezaron a generar los recursos humanos para operar las tecnologías necesarias para la operación de la Informática; lo cual a la postre sería la semilla de la Informática.

En los primeros años de la década de los 80, la pequeña historia negra del ámbito computacional en el país comenzaba a escribirse, ya que los grupos de investigadores de las diversas entidades educativas desaparecieron o se redujeron a dimensiones alarmantes, así que la crisis salarial generó los tan temidos estragos. Los académicos e investigadores migraron a las empresas que tomaban auge, pues la Secretaría de Industria y Comercio estableció un programa de formato de la industria de cómputo nacional, cerrando la frontera a las computadoras extranjera. La tecnología impacta con paso firme la vida cotidiana, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) automatiza el cobro de impuestos y las telecomunicaciones se extienden.

Después de 1990 se establece el primer nodo de Internet en México, en tanto que la UNAM es la primera institución en Latinoamérica en utilizar la red para fines

académicos y de extensión al público, en sus orígenes, empresas como Banco de México, Televisa y Banamex estuvieron conectadas a Internet a través del nodo de la UNAM. Internet crece vertiginosamente como herramienta para la academia, la investigación, la comunicación y el desarrollo económico. En el entorno internacional surgen diversos organismos y se establece la Sociedad Internet (I SOC); en México en poco tiempo se instauro el capítulo local de I SOC, en tanto que diversas instituciones académicas se agrupan en la Corporación Universitaria para el Desarrollo de Internet (CUDI) de México. Por su parte el gobierno, mediante la Policía Federal Preventiva (PFP), crea la Policía Cibernética para combatir el delito cibernético.

Desde 1990 hasta la fecha el principal avance de la Informática fueron los acercamientos de las tecnologías a la mayoría de la población, además de facilitar el uso cotidiano de dicha tecnología en las tareas diarias. Es hasta la aparición de las microcomputadoras, es decir, los primeros modelos de las computadoras personales; que la compra de computadoras se vuelve importante y un factor importante en la cotidianidad de las oficinas. En tan solo 4 años las computadoras pasaron de ser menos de mil hasta llegar a casi 8 mil unidades en uso por el Gobierno.

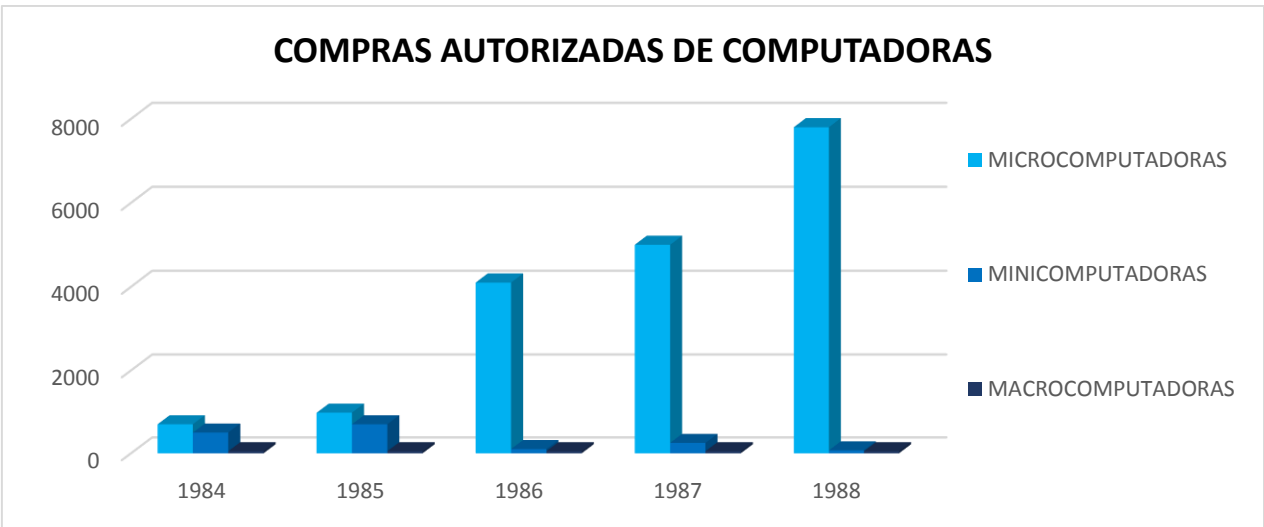


Tabla 1. Compras Autorizadas de Computadoras en el Sector Público. FUENTE: INEGI-DGPI.

Cabe señalar que desde 1989 el Ciudad de México ha concentrado la mayoría de los equipos informáticos, 53% de los equipos de cómputo en el país; además de ser principalmente para la operación de las redes bancarias las cuales tenían el 87% de los equipos.

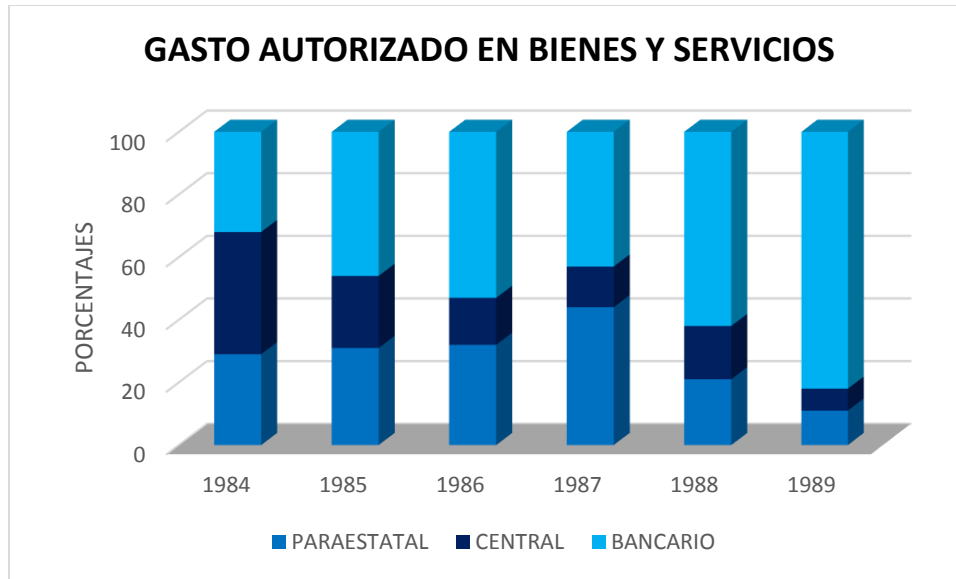


Tabla 2. Gasto autorizado en bienes y servicios. FUENTE: INEGI-DGPI.

El uso de la informática a través de la computadora, sufrió un gran cambio desde finales de la década de 1980 siguiendo durante toda la década de 1990. Teniendo un crecimiento exponencial en las capacidades y número de equipos de cómputo; pero más importante fue su llegada a más personas las cuales multiplicaron el número de usuarios y con ellos su uso. Donde el gobierno comenzó a vislumbrar sus potencialidades a mayor escala, tanto que lo plasmó en el Plan Nacional, reforzándolo en el Programa Nacional de Ciencia y Modernización Tecnológica¹³ el cual fue el eje reactor desde 1990 a 1994 donde se enunciaba lo siguiente:

La automatización permite alcanzar normas de calidad y eficiencia antes inimaginables, al tiempo que genera una fuerza de trabajo cada vez más calificada y un gran desarrollo del sector servicios.

Viendo estas oportunidades la digitalización de procesos se inició, tomando en cuenta ciertas tareas como el de establecimiento de la CURP en el año de 1996, en

¹³ CONSEJO NACIONAL DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA. (1990). *Programa Nacional de Ciencia y Modernización Tecnológica 1990-1994*. Ciudad de México: CONACYT. Recuperado el 30 de abril de 2015

las cuales se planteó una base de datos unificando la información. Por las condiciones técnicas de esos días se tramitaba en determinadas oficinas las cuales eran las únicas autorizadas para llevarlas a cabo, las primeras fueron el Registro Civil, ISSSTE, IMSS y otras oficinas de gobierno.

A partir del año 2000 la capacidad informática sufrió una gran revolución, pues sus capacidades se vieron potenciadas por la comunicación, se facilitó el acceso a medios de comunicación como el teléfono e internet; se perfeccionando otros como la telefonía celular y la transmisión de datos en medios inalámbricos. Creando una interconexión entre los diversos equipos informáticos permitiendo alcanzar niveles inimaginables en el procesamiento de datos y su intercambio.

2.3. Contabilidad Electrónica

Contabilidad Electrónica

Definición

Conociendo la finalidad de la Contabilidad podemos ver su objetivo que busca cuantificar cualquier fenómeno que afecte económicamente a la entidad; esto siempre ha sido una tarea de la Informática, desde las primeras herramientas que se consideraron computadoras, una de sus finalidades era el procesamiento de datos e información, pero al aplicarse con un enfoque contable todo el proceso informático se enfoca a las operaciones que afectan económicamente la entidad.

De acuerdo al SAT en su página de internet nos especifica su concepto de Contabilidad Electrónica, para ella lo define de la siguiente manera:

La contabilidad electrónica se refiere a la obligación de llevar los registros y asientos contables a través de medios electrónicos e ingresar de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT.¹⁴

Aunque de acuerdo a la definición anterior, hace referencia a los registros en medios electrónicos, la Contabilidad no se limita a la materia fiscal, de hecho siendo correctos el término electrónico se deriva de “medios electrónicos”, los cuales son

¹⁴ SAT. (s.f.). *Servicio Administración Tributaria*. Recuperado el 2015 de abril de 27, de Contabilidad Electrónica:
http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/contabilidad_electronica.aspx

el medio de transmisión de la información; un ejemplo sería la Información y el Internet; la Información es el principal valor en el Internet, pero el Internet es el medio de transmisión de esa Información, pero sin la Información el Internet es irrelevante e inútil; al igual que el ejemplo anterior la Contabilidad Electrónica, aunque se lleve en medios electrónicos; mientras tenga la ausencia de las Bases Contables será inútil e infértil.

Siendo más acertados es conveniente decir Contabilidad Informática, ya que la intención es obtener y procesar la **INFORMACIÓN CONTABLE**, es decir, que la autoridad no quiere solamente transmitirla en un medio electrónico sino procesarla de una manera más rápida y automatizada. Si sólo fuera enviar la Contabilidad como la veníamos registrándola hasta hace un tiempo, a mí parecer sería correcto denominarla Contabilidad Electrónica, pero ha sido todo un cambio en el proceso contable.

Ejemplos de la Contabilidad Informática en el Nivel Internacional

Los antecedentes de la Contabilidad Electrónica a nivel internacional, podemos dividirlos en dos partes centrales, uno el desarrollo de sistemas electrónicos o informáticos de contabilidad y un tema más reciente la facturación electrónica.

En la década de 1950, la computadora comercial más rápida, fuera del uso militar, fue construida para Bank's of America, en la década de los 60's las empresas comenzaron a establecer enlaces de datos con socios comerciales con el fin de transferir documentos, como facturas y órdenes de compra. Inspirado por la idea de una oficina sin papeles y una transferencia más fiable de datos, desarrollaron los primeros sistemas de intercambio electrónico de datos.

Los sistemas se usaron en tareas de control de inventarios y cálculo de estadísticos y matemáticos, siendo en 1959 cuando Bosch desarrolla una aplicación que puede considerarse la primera aproximación a lo que posteriormente se conoció como Material Requirement Planning (MRP) o Planificación de Necesidades de Materiales. Siendo el inicio más claro de la incorporación de la Informática en la empresa.

Es hasta mediados de los años 70's en EUA, se comienzan a desarrollar sistemas informáticos específicos para la contabilidad en los bancos, siendo esta década el origen de muchas de las grandes empresas informáticas en materia contable y empresarial. Específicamente en los 70's las computadoras se usaron para las compensaciones automáticas entre los bancos. A partir de ahí poco a poco su uso se multiplico, el primer gran salto de los sistemas fue el manejo en ATM's (Auto Trade Machine o Cajeros Automáticos) con lo que se expandió la red informática en la década de los 80's; logrando resultados sorprendentes como el crecimiento del 10.88% entre 1992 y 1993, siendo el mayor crecimiento de empresas "no manufactureras".

En 1993, los trabajadores de bancos en un 84.5% usaban una computadora en EUA. Dichas formas de operar inician una directriz en la Banca Mundial, la cual se réplica en todo el mundo. A partir de los 80's el fenómeno se ve en la mayoría de los países, pues la implementación de sistemas informáticos representa la reducción de errores y costos de los bancos.¹⁵

En los años 90's se inicia una exportación del modelo informático de los bancos, permitiendo llevar control de las operaciones; con la reducción de costos en las computadoras. Comienzan a volverse una herramienta en las empresas y dependencias dejando el nicho que representaban los bancos antes de esa década. En este periodo es cuando se populariza el uso de las primeras herramientas contables como lo son las ERP, hojas de cálculo, sistemas de procesamiento de información.

Proceso que continua hasta nuestros días, pero al existir tantas formas y formatos de trabajar con la información se creó un problema adicional, el uso de tantas tecnologías creo un problema al compartir información, pues lo que para unos era funcional, para otros era inútil. Motivados por estos problemas se iniciaron proyectos de estandarización de la información.

¹⁵ Morisi, T. L., 1996. Commercial banking transformed by computer technology. *Monthly Labor Review*, pp. 30-36.

A finales de la década de los 80's, específicamente en 1986, se comienza a desarrollar el lenguaje XML, el cual fue uno de los primeros intentos para estandarizar los formatos de compartir información; más no fue el único, ya que en ese mismo periodo se inventaron formatos como el CSV, TSV, ingeniando formas como el texto delimitado, entre muchas otras.

Cada uno tenía sus ventajas y desventajas; de dichos formatos empezó a sobresalir el lenguaje XML pues permitía compartir información de manera rápida, sencilla y segura, además de ser el más flexible. Este lenguaje ha tenido varias derivaciones ya que como veremos más adelante tiene varias ventajas, resaltando que con este lenguaje se inicia proyectos interesantes como XBRL, ebXML o la Facturación Electrónica.

A raíz de esta necesidad surgen proyectos de estandarización de tareas contables, un caso particular es el desarrollo de XBRL conocido como Extensible Business Reporting Language (lenguaje extensible de informes de negocios) nace de la propuesta lanzada en 1998 por Charles Hoffman, experto contable y auditor, para simplificar la automatización del intercambio de información financiera mediante el uso del lenguaje XML. La idea de fondo de esta iniciativa no era otra que la de estandarizar el formato con el que la información financiera se distribuye entre los diferentes proveedores y consumidores. XBRL pretende estandarizar el formato de la información de negocio y financiera que circula digitalmente. Para ello se basa en la definición de taxonomías, conjunto de metadatos que describen los datos a reportar, el formato y la estructura que estos tienen, así como las relaciones entre dichos datos. Técnicamente estas taxonomías son esquemas XML, que deberán cumplir las normas establecidas por la especificación XBRL, publicada por XBRL Internacional, actualmente está vigente la versión 2.1 de dicha especificación. Básicamente trata de un Catálogo de Cuentas estandarizado tomando en cuenta la contabilidad y la auditoría; tratando de implementarla en grandes empresas

específicamente en las que cotizan en bolsa, para facilitar la entrega de reportes e información contable.¹⁶

ebXML (electronic business XML) el cual inicio en 1999, entre la United Nations Centre for Trade facilitation and Electronic Business (UN/CEFACT) and Organization for the Advancement of Structured Information Standards (OASIS). Siendo un proyecto ambicioso que pretende estructurar datos de empresas, entre sus objetivos estaban los de crear una forma de compartir muy variada información, a diferencia del XBRL que solo se enfoca en informes contables.

Estos ejemplos anteriores fueron los que dieron origen a la idea de facturación electrónica, simplemente que no se pueden adaptar a todas las necesidades o entornos; los archivos XBRL y ebXML, están limitados por su propia naturaleza. A raíz de esto se tomó como base la tecnología XML que fue el fundamento de los anterior y cada país o entorno lo tropicaliza para poder adaptarlo a sus necesidades.

Por ello a nivel mundial se empezó a gestar hace varios años la tecnología XML como común denominador en la Facturación Electrónica, siempre usándose en conjunto con los archivos PDF para visualizar la información.

La Comunidad Economica Europea fue la primera en establecer un estándar en su uso, lo implementó como una obligación desde el año 2011, lo cual ha llevado un proceso de implementación ya que sufrido modificaciones constantes a lo largo del tiempo. Pero tiene una gran diferencia con la Facturación Electrónica mexicana, ya que en países como España solo se aplicaba a las operaciones con la Administración Publica como una medida de control y simplificación del pago de deudas con proveedores y prestadores de servicios al gobierno, se volvió verdaderamente obligatorio y vigente en el año 2015.¹⁷

¹⁶ WIKIPEDIA, 2016. *WIKIPEDIA*. [En línea] Available at: <https://es.wikipedia.org/wiki/XBRL> [Último acceso: 31 05 2016].

¹⁷ CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA, 2002. *Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado*. [En línea] Available at: <https://www.boe.es/doue/2002/015/L00024-00028.pdf> [Último acceso: 2016 05 31].

Este modelo se ha ido extendiendo, fue adoptado por países como sudamericanos principalmente, donde cada país la adopto con sus características particulares:

CHILE

La emisión de Facturas Electrónicas se inició con la entrada en vigor de la Contabilidad Computacional, la cual necesitaba de una fuente de información confiable, con lo que en 2003 y 2005, se establecieron las reglas claras para emitir dichos documentos.

En este país se le denomina Contabilidad Computacional, en ella se permite el cambio de Sistemas Contables tradicionales en papel a un Sistema Informático, el proceso inicio en 1999, pero todavía tiene un grado de siendo obligatorio en ciertos casos como lo son las grandes empresas y opcional en la mayoría de los casos.¹⁸

COLOMBIA

Por medio del decreto 1929 del 29 de mayo de 2007, el Departamento Administrativo de la Función Pública reglamentó la aplicación de la factura electrónica. Faculta a los empresarios a expedir la factura electrónica como un documento equivalente a la factura física que soporta transacciones de venta de bienes o servicios.

Cuenta con las siguientes particularidades:

- No existe un formato estándar definido para los documentos electrónicos, lo cual dificulta el intercambio de éstos por parte de las empresas, ya que pueden recibirse documentos en múltiples formatos.
- No existe un mecanismo estándar que permita garantizar la integridad y autenticidad de los documentos electrónicos.
- No cuenta con una plataforma central para validar los documentos electrónicos emitidos, lo que genera una gran dificultad para los receptores,

¹⁸ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, 2006. <http://www.sii.cl/>. [En línea]
Available at: <http://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2006/020106noti01jo.htm>
[Último acceso: 2016 05 31].

quienes no tienen como validar la legitimidad tributaria de los documentos recibidos.

- No existe ningún mecanismo que permita comprobar tecnológicamente la validez de la representación gráfica impresa de los documentos.¹⁹

BRASIL

La factura electrónica en Brasil toma el nombre de “Nota Fiscal Eletrônica” y se suele representar como NF-e.

Las características de este sistema de facturación obligatorio para prácticamente el 100% de las empresas brasileñas es gestionado desde la autoridad fiscal Brasil o “Secretaria de Fazenda”, con ciertas salvedades para el modelo conocido como NFS-e, o Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, en el que son las denominadas “Prefeituras” (ayuntamientos) las encargadas de gestionar el sistema.

El emisor genera el documento electrónico que conforma su factura conforme a las especificaciones definidas por las autoridades competentes. Se trata de un archivo XML firmado electrónicamente que debe ser remitido a las autoridades fiscales previamente al movimiento de las mercancías.

En Brasil el tema de la Contabilidad electrónica tardó cuatro años en instrumentarse, mientras que en México será de un año, pero es un tema que conforme vayan los avances, se irán modulando atendiendo las demandas de los contribuyentes.

En México se lleva a cabo a partir de 2014, una Reforma Fiscal, muchos la consideran muy agresiva, a diferencia de países como Brasil, Alemania, Chile y Estados Unidos, en donde también se ha instaurado, pero de una forma gradual, en voz de especialistas.

Esto ha generado molestia entre los empresarios mexicanos, quienes desde el 1 de julio tenían la obligación de cumplir con un catálogo del Servicio de Administración

¹⁹ DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, 2015. <http://www.dian.gov.co/>. [En línea] Available at: <http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=38234728> [Último acceso: 2016 05 30].

Tributaria (SAT) para la elaboración de cuentas, balanza de comprobación y detalle de las pólizas, pero ésta se ha pospuesto para enero de 2015.

Ante ello, se ha acumulado por esta norma la cifra de amparos más grande registrada en la historia contra una disposición fiscal, de 11 mil 629 demandas, las cuales cada una puede representar desde una hasta decenas de empresas, según datos del Consejo de la Judicatura Federal.

Francisco Saucedo, fiscalista, comenta: "Es imposible, hay demasiados aspectos en la información que (el SAT) quiere que incluyamos, que no es posible porque los sistemas no están preparados y lleva tiempo hacer esas adecuaciones".²⁰

La siguiente imagen nos muestra cómo se desarrolla la Facturación Electrónica a nivel Mundial, cabe hacer mención que no todos los países implementan la Contabilidad Electrónica. Analizando el mapa podemos ver que muchos países de América lo han adoptado como medida estándar y México destaca por su implementación relativamente rápida y agresiva.

²⁰ Ortega, M. D., 2014. <http://www.reforma.com/>. [En línea]

Available at:

<http://www.reforma.com/aplicacioneslibre/preacceso/articulo/default.aspx?id=340502&v=1&po=4&urlredirect=http://www.reforma.com/aplicaciones/articulo/default.aspx?id=340502&v=1&po=4>

[Último acceso: 30 05 2016].

Cabe destacar que a Contabilidad Informática no es nueva para las entidades de gobierno, al parecer siempre con buenos resultados pues se ha instaurado como una política de gobierno por los buenos resultados, unas de las primeras instituciones en adquirir equipos de cómputo fueron el IMSS y la SHCP; *“concretamente la instalación de un equipo de cómputo en 1960 en el IMSS de algunos de los modelos más avanzados del momento para solucionar sus problemas de control de afiliados y cuotas”*²⁵, con lo cual podíamos considerar uno de los primeros ejemplos de Contabilidad Informática, ya que se enfocaba en manejar la información de los afiliados y sus cuotas, la cual se debe de considera Información Contable. Cabe mencionar que en esos días una computadora no eran los aparatos que vemos hoy en día; eran aparatos con altos costos y de grandes dimensiones; utilizadas en unas pocas operaciones ya que la cantidad era reducida con una operación complicada. Desde sus inicios las necesidades de procesamiento de información de las dos dependencias antes mencionadas los han llevado a la búsqueda de medios para procesarlas de la mejor manera.

En la década de los 70's el gobierno federal se fija más en el avance tecnológico y por acuerdo presidencial se apoya la fabricación de equipos y sistemas informáticos en México; la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) adquiere equipo de cómputo para sus oficinas recaudadoras.

La tecnología impacta con paso firme la vida cotidiana, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) automatiza el cobro de impuestos, siendo la Secretaría de Estado a la que le corresponde el despacho de:

- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.
- Manejar la deuda pública de la Federación.

²⁵ GARZA, T. (8 de junio de 1981). El Desarrollo de la Informática en México: Problemas y Alternativas. *Comunidad Informática*, 11-15.

- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público.
- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito.
- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no competa a otra Secretaría.
- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.
- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.
- Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro

Para lo cual inicio la Contabilidad Informática, con el fin de cumplir de una manera más eficaz con dichas obligaciones, para ello la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estaba constituida por dos grandes áreas, la de Ingresos y la de Egresos, donde las computadoras eran pieza esencial del cumplimiento de sus obligaciones.

Las computadoras dentro del área de ingresos fueron utilizadas, para tener el padrón de contribuyentes, llevar el control de los cobros realizados, control de las diferentes aduanas del país por la importación de mercancía y también se llevó el control de las tenencias pagados por los propietarios de automóviles.

Dentro del área de egresos, fueron utilizadas, para elaborar la nómina de los empleados federales de todas las Secretarías, función que llevó hasta 1980, fecha en que desconcentró esta función a cada una de las Secretarías y entidades federativas. Llevó el control presupuestal de las cantidades asignadas a cada una de las unidades programáticas (Secretarías de Estado y organismos desconcentrados).²⁶

²⁶ Maldonado Patiño, D. (15 de mayo de 2015). Funciones de las computadoras en la SHCP. (J. M. Maldonado Vargas, Entrevistador) Morelia, Michoacán, México. Recuperado el 15 de mayo de 2015

Básicamente son las mismas funciones que desarrollo la SHCP hasta la creación del Servicio de Administración Tributaria, el cual asumió las funciones del área de ingresos, pero desde entonces se vieron las ventajas en el uso de computadoras para el control de la información.

Otra caso es el del INFONAVIT el cual casi desde su fundación, para precisar a menos dos años de su fundación, inaugura el Centro de Cómputo del INFONAVIT en Barranca del Muerto, continuando con creación en 1977 la Coordinación de Información y Sistemas para concentrar en una sola área todos los mecanismos de información. En 1978 se instaura el Sistema General de Información y consolida la operación de centros de cómputo regionales, ubicados en Guadalajara, Monterrey y Hermosillo. Otro salto importante fue la instalación equipo de comunicaciones vía satélite con el objeto de enfrentar y solucionar el problema de las comunicaciones institucionales. Esta red tiene el fin de cubrir todas las delegaciones y enlazarlas con el centro de cómputo de las oficinas centrales, tanto para la transmisión de datos como para la comunicación de voz; inaugurándose en 1991 la Red Satelital del INFONAVIT (Redsati) para consolidar oportunamente el manejo de la información dentro del marco de la modernidad y se otorgan 160 mil créditos. En 2004 se inicia y registran 6 millones de transacciones y consultas mensuales en los canales de atención del INFONAVIT: portal de Internet, INFONATEL y kioscos interactivos, que ofrecen tecnología de punta.²⁷

Los primeros pasos de la Informática aplicada en las dependencias de gobierno, ha seguido más o menos el mismo camino en todas las entidades que la utilizan. Ya que las capacidades técnicas en su momento les imponían las mismas limitantes técnicas a todas por igual, la cual ha sido la batuta que ha llevado la automatización de la información en México, logrando el siguiente proceso:

- Durante las primeras décadas (1958 a 1984) se llevó a cabo una informática casi experimental, pues las personas capaces de comprender su forma de

²⁷ INFONAVIT. (12 de febrero de 2015). *INFONAVIT*. Recuperado el 2015 de abril de 30, de Historia: http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/Infonavit/EI%20Instituto/EI_Infonavit/Historia/?WCM_PI=1&WCM_Page.db4a6076%C2%AD5361%C2%AD45e3%C2%ADb31b%C2%AD276f5ad0e0%E2%80%A6

operar eran pocas, se precisaban en realizar cálculos complejos y grandes, con información pre conformada para hacer posible su procesamiento en los equipos de cómputo, localizados en oficinas centrales encargadas solo del procesamiento de la información.

- De 1984 al año 2000 se comienza el procesamiento más difundido, es decir, gracias a las computadoras personales se comienza a procesar la información en una mayor cantidad de lugares, lo que multiplica sus aplicaciones y beneficios, en su mayor parte son esfuerzos aislados en determinadas oficinas y dependencias. Se comienzan a usar el internet y aparecen los primeros esfuerzos de interconexión entre los diversos centros de datos del país.
- En la primera década del siglo XX se comenzó el procesamiento de datos de manera remota gracias a los medios de comunicación que facilitaron el compartir la información. Se iniciaron los primeros trámites vía internet, donde el usuario podía tener acceso a los registros de entidades de gobierno para realizar trámites de manera directa sin intermediarios u oficinas.
- Posterior a 2010 se comienza a lograr una verdadera automatización de la información trasladándola del usuario al procesamiento, de manera directa y sin intermediarios. Lo cual facilita el proceso de la automatización de la información, abriéndola la posibilidad a facilitar los trámites a través de la conexión directa a las bases de datos; aplicando todas las ventajas administrativas. Proceso que sigue perfeccionándose en nuestros días.

Ejemplos de la Contabilidad Informática en el Sector Privado Mexicano

El sector privado inicio más tarde en la Contabilidad Informática, ya que los costos iniciales de las computadoras hacían inalcanzables para las empresas privadas, es a partir de 1984 que los bancos comenzaron a ver las ventajas competitivas de las computadoras; de pasar de tener unas pocas computadoras, aumentaron exponencialmente la cantidad de computadoras disponibles para operar en el Sector Bancario. Donde la los Bancos han sido los que han ido a la vanguardia en el uso de los sistemas informáticos para trabajar.

En las empresas pequeñas y medianas el desarrollo fue posterior, por las dificultades y costos. En este ramo fue a partir de 1984 algunas personas con las capacidades técnicas comenzaron a desarrollar soluciones para empresas medianas y pequeñas. Pero fue hasta 1990 fue cuando se inician empiezan a dar a conocer empresas como ASPEL y CONTPAQ, las cuales comienzan a utilizarse de manera más importante en las empresas pequeñas y medianas.

Es a partir de 2005 que se comienza a visualizar un crecimiento de constante y continuo, en 2008 CONTPAQ reporto un crecimiento del 20% en las ventas, siendo constante desde tres años antes.²⁸ Al respecto René Torres Fragoso comenta:

Aunque la esencia de la contabilidad no ha cambiado prácticamente desde 1490, los procesos administrativos sí... los cambios en materia de administración son constantes y es importante reconocer que el avance tecnológico debe hacer posible mejores negocios e incluso ser catalizador.²⁹

El gran obstáculo que se había presentado en las pequeñas y medianas empresas, es la falta de personal capacitado que comprenda el correcto uso y ventajas de la Contabilidad Informática; ya que las personas calificadas son pocas y muchas veces se prefería continuar las clásicas formas de trabajar la Contabilidad. En mi experiencia a la falta de capacidades para trabajar en una plataforma Informática, preferían hacer las cosas de manera manual, lo que salvaba la situación de manera inmediata pero generaba problemas futuros y por ello los sistemas informáticos eran poco confiables, pues tenían muchas inconsistencias que alteraban la Información Financiera, provocando más problemas que soluciones. En la actualidad el uso de software Contable se ha multiplicado por las obligaciones fiscales, y ahora que han dictado estándares, nos crean una forma de trabajar más estandarizada.

2.4. Objetivos de la Contabilidad Electrónica

En la exposición de motivos la Presidencia de la República sustentó la creación de la exigencia de la Contabilidad Electrónica en lo siguiente:

El artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación dispone que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, para lo cual el

²⁸ HERNÁNDEZ GARNICA, C. (septiembre-octubre de 2009). CONTPAQi 25 años haciendo un sueño posible. *Las Empresas hablan*, 36-41. Recuperado el 01 de mayo de 2015

²⁹ *Ibíd.*

Servicio de Administración Tributaria ha desarrollado mecanismos que facilitan el cumplimiento de ese imperativo legal; sin embargo, los contribuyentes aún enfrentan una serie de exigencias legales y operativas.

Baste citar como ejemplo que éstos destinan anualmente 337 horas para el pago de impuestos, más de 20% arriba del promedio mundial, que es de 267 horas, según el estudio *Doing Business* elaborado por el Banco Mundial. Por otra parte, el artículo 28 del mismo ordenamiento establece las reglas para llevar la contabilidad, y el artículo 29 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, las características que debe cumplir el registro de la misma a efecto de permitir a los contribuyentes mantener su contabilidad en los instrumentos que mejor convengan a las características particulares de su actividad, mediante sistemas manuales, mecánicos o utilizando registros electrónicos, lo que genera una gran variedad de registros, algunos de difícil manejo para revisión y control de los propios contribuyentes.

Por lo anterior, se propone modificar estos preceptos con el fin de definir condiciones para que los contribuyentes cumplan con **elementos mínimos y características específicas y uniformes**, además de que **la autoridad fiscal cuente con una contabilidad estructurada**, y se plantea reformar el artículo 30-A del código tributario, a efecto de **eliminar la información que los contribuyentes no tendrán que proporcionar mediante declaración informativa**, en virtud de que la autoridad contará con ella a través de los comprobantes fiscales digitales por Internet.

Adicionalmente, se estima conveniente precisar el alcance de la figura de contabilidad, que conceptualmente se define como un **sistema de registro de ingresos y egresos, provisto sin costo alguno por la autoridad**. Para las personas morales y físicas con actividad empresarial se propone la creación de un método electrónico estándar para la entrega de información contable. Este esquema simplifica y facilita el cumplimiento para el 66% de los contribuyentes emisores de facturas aproximadamente.

Adicionalmente y a fin de alinear las disposiciones en relación con las modificaciones que se proponen a consideración de esa Soberanía respecto de llevar la contabilidad a través de mecanismos electrónicos, se propone reformar con ese mismo sentido, los artículos 30 y 45 del Código Fiscal de la Federación.³⁰

Cabe destacar que otra pieza fundamental son los Comprobantes Fiscales Digitales, los cuales son eje fundamental en la Contabilidad Electrónica, ya que de ellos deriva la información, además de ser la base de la comprobación fiscal de los cuales fundamentaron en las siguientes ideas:

Acorde con la propuesta del uso de medios electrónicos, se plantea extender **a todas las operaciones** que realizan los contribuyentes el **uso de los comprobantes fiscales digitales por Internet**, a efecto de emplearlos también para las retenciones de contribuciones que efectúen, con **el propósito de contar con toda la información a través de estos medios** y estar en posibilidad de eliminar en breve tiempo la obligación de presentar declaraciones informativas de retenciones y de expedir constancias.

...

La iniciativa que se presenta propone también **vincular las deducciones** que pretendan realizar los contribuyentes con el imperativo legal de que los contribuyentes

³⁰ PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. (2013). *Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LIVA, de la LIEPS y del CFF*. México, D.F. Recuperado el 01 de mayo de 2015, de http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf

obligados expidan comprobantes fiscales digitales por Internet; por ello se propone la posibilidad de que **quienes deduzcan o acrediten fiscalmente con base en los comprobantes fiscales digitales por Internet puedan comprobar los datos de su emisión y del sello digital.**

...

Lo anteriormente propuesto, además de ser consistente con la intención del legislador federal de **modernizar los esquemas de comprobación fiscal**, a fin de hacer frente a los retos que representa para nuestro país la creciente evasión y elusión fiscal, trae consigo múltiples beneficios tanto para los contribuyentes como para las autoridades fiscales. Los **primeros reducirán cargas administrativas y costos de operación; simplificarán sus procesos contables y facilitarán la revisión y conciliación de sus gastos en el cálculo de las contribuciones.** Por su parte, las **autoridades fiscales contarán con dicha información sin que exista necesidad de que sea solicitada** y proporcionada nuevamente, y la autoridad podrá contar con información fidedigna de las operaciones realizadas por los contribuyentes que serán objeto de una deducción.

...

Con las reformas al Código Fiscal de la Federación aprobadas por ese H. Congreso de la Unión, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 12 de diciembre de 2011, para el ejercicio fiscal de 2012, se inició un proceso de simplificación de los requisitos de los comprobantes fiscales. Así, se compilaron en este ordenamiento jurídico los requisitos que en materia de comprobantes fiscales se encontraban dispersos en varias leyes, y se eliminaron de los comprobantes fiscales 132 requisitos para quedar sólo en 27.³¹

Podemos ver la búsqueda clara y consciente de eliminar la mayor cantidad posible de requisitos, para concentrarse en la estandarización de la información, con el objetivo sencillo de facilitar el uso de las Revisiones Electrónicas, de las cuales realizó un análisis previo del cual se desprenden los siguientes análisis:

Los artículos 42 y 48 del Código Fiscal de la Federación facultan actualmente a la autoridad para realizar **revisiones de gabinete** con solicitudes que se **notifican** al contribuyente en su domicilio. Éste está obligado a aportar la documentación comprobatoria que la autoridad le solicite, la cual, por su volumen, en muchas ocasiones es de difícil manejo. Este proceso de fiscalización puede tardar hasta un año en concluirse. **Actualmente, una auditoría implica un tiempo promedio de 325 días y 15 puntos de contacto con el contribuyente.**

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

³¹ PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. (2013). *Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LIVA, de la LIEPS y del CFF.* México, D.F. Recuperado el 01 de mayo de 2015, de http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf

*En el mismo contexto se plantea que **la autoridad fiscal**, con la información y documentación que obre en su poder y cumpliendo las formalidades respectivas en cuanto a notificaciones y plazos a que se refiere el Código Fiscal de la Federación, **pueda efectuar la determinación de hechos u omisiones, para lo cual emitirá una resolución provisional en la que se determinarán las posibles contribuciones a pagar (pre-liquidación), la cual se hará del conocimiento del contribuyente por medios electrónicos. Dicha resolución permitirá al contribuyente autocorregirse o aportar datos o elementos que desvirtúen la acción intentada por la autoridad, por la misma vía.***³²

Comprendiendo lo anterior, podemos ver que la autoridad tenía claro el objetivo con la implementación de las reformas. Aunque al parecer el inesperado gran problema es la realidad, con la cual se ha topado y llevando a la autoridad a realizar ajustes que han modificado su forma de operar dicha reforma. Pero invariablemente podemos ver que el objetivo se ha mantenido, aunque ha llevado más tiempo del esperado por la falta de capacidad de las Instituciones encargadas de marcar las normas de prever los diferentes problemas que han ido surgiendo.

2.5. Disposiciones Técnicas de la Contabilidad Electrónica

La Contabilidad Electrónica requiere de la entrega de tres diferentes archivos:

- a) Catálogo de Cuentas. Una sola vez y cada vez que sea modificado.
- b) Balanza de Comprobación. De forma mensual, en el segundo mes siguiente que correspondan los datos.
- c) Información de pólizas y auxiliares. Sólo cuando el SAT necesite verificar la información contable o la procedencia de devoluciones y compensaciones.

Para llegar a cumplir estas disposiciones es necesario, contar con una infraestructura previa para cumplir con dichas disposiciones; ya que para cumplir se debe de contar con los siguientes recursos:

- Equipo de Computo
- Acceso a Internet
- Conocimiento de Contabilidad
- Sistema Contable para emitir información en XML

³² PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. (2013). *Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LIVA, de la LIEPS y del CFF*. México, D.F. Recuperado el 01 de mayo de 2015, de http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf

- Sistema de Facturación
- Conocimientos de Informática para manejo de XML's

Lo anterior por simple que parezca es difícil de conjuntar, ya que las diferentes variantes nos encaminan a un conocimiento híbrido entre Informática y Contabilidad. Aunque un fundamento de la reforma es el uso de XML, no hemos terminado de comprender cuál es su función, como trabajan, su importancia y ventajas. Nos hemos concentrado en sacar adelante el trabajo enfocándonos en saldos, catálogos y registros; pero no hemos visto como cumplir uno de los objetivos de la Reforma que es simplificar el trabajo; aunque muchas veces parece que lo complicaron demasiado.

2.6.XML en la Contabilidad Electrónica

El formato XML es un formato fundamental para la Informática Contable pero prácticamente desconocido por la gran mayoría. Cuando comencé a investigar respecto de que eran los archivos XML y como trabajaban, me desconcertó la siguiente afirmación:

XML es un metalenguaje porque permite crear lenguajes. En concreto, XML proporciona una serie de reglas para que cualquiera pueda definir su propio conjunto de etiquetas y atributos y pueda definir las relaciones que existen entre esas etiquetas.³³

Partiendo de lo anterior, la duda es ¿porque todos los archivos deben de estar en formato XML?, si sirve para todo y nada; para ello analizamos que es un archivo XML:

*XML son las siglas en inglés de eXtensible Markup Language. En español, Lenguaje de Marcas Extensible. XML es un metalenguaje de etiquetas desarrollado por el World Wide Web Consortium... **La potencia y la complejidad de XML proviene de todas las tecnologías adicionales que se han desarrollado a su alrededor.**³⁴*

Debemos de comprender que el metalenguaje XML, crea una serie de archivos con marcas o etiquetas las cuales permiten grabar información específica en cada etiqueta, de acuerdo a nuestras necesidades, siendo tan flexible que puede contener más etiquetas o información dentro de la etiqueta; haciendo que podamos

³³ Luján Mora, S. (29 de octubre de 2013). XML: Introducción. *Curso iXML*. (S. Lújan Mora, Ed.) Alicante, España. Recuperado el 03 de mayo de 2015, de <http://ixml.es/>

³⁴ Ídem.

estructurar casi cualquier cosas que nos podamos imaginar pero de una manera organizada.

Utiliza un conjunto de tecnologías para automatizar su operación de las cuales podemos desglosar las siguientes partes:

- Esquema. Se crea un esquema de cómo organizar la información, el cual corresponde únicamente a las necesidades de los usuarios presentadas en un esquema, ya que ellos son los que crean las reglas para trabajar con XML, siendo el formato que deberá llevar la información para ser válida. Cualquier información fuera del formato será inválido. Lo anterior es lo que vemos reflejados en los anexos 20 referente a la estructura en la expedición de CFDI's y 24 que hacen referencia a la Contabilidad Electrónica; los cuales son los ESQUEMAS o reglas para emitir los CFDI's o archivos de la Contabilidad Electrónica que nos marcan los estándares o necesidades de la autoridad.
- Codificación Estándar. El esquema crea una serie de unidades de información que se guardan en un archivo XML que sería el archivo de Codificación Estándar. El cual es una forma de base de datos independiente y estandarizada, pero a diferencia de una base de datos tradicional, cada archivo o registro es individual, capaz de ser descifrado por sí mismo; conservando las reglas de su estructura o esquema permite la recuperación en una base de datos de muchos registros o archivos XML's; con lo que se forma una base de datos con un solo archivo o registro.
- Hoja de estilos. Es la forma de recuperar la información, trabaja de manera conjunta con los esquemas; esta forma de trabajar permite recuperar la información de manera ordenada de acuerdo a un XSD o esquema, el cual indica como leer y ordenar la información plasmándola en una Hoja de Estilo el cual recupera la información que le solicitemos y la muestra de acuerdo a nuestras necesidades. Es decir que podemos extraer toda la información del archivo XML o solo una pequeña parte o información.

Todo lo anterior es muy conveniente porque este sistema es muy flexible, que permite realizar cualquier otra función en una cantidad importante de lenguajes y programas, es decir que podemos trabajar casi con cualquier tecnología, sin perder su integridad o capacidad de operar.

Un buen referente es comparar al archivo XML con una pieza de LEGO; la cual permite realizar cualquier cosa que nuestra imaginación sea capaz de generar. Nos permite separar hasta la mínima unidad o construir un cumulo de unidades casi inimaginables, por ello es tan conveniente para la operación de la Contabilidad Electrónica; ya que al igual que la Contabilidad es imposible crear una sola regla para todas las necesidades. Por ello se ha determinado el uso de esta tecnología para el trabajo en la Contabilidad Electrónica.

2.7. Panorama de las Tecnologías Informáticas en México

El gran problema de la Contabilidad Electrónica ha sido la comprensión de los sistemas y obligaciones derivadas del uso de las tecnologías, es decir, un registro en un Sistema Contable no tenía repercusiones legales inmediatas y siempre era susceptible de corregirse, al igual que un error en la fecha de facturación tenía consecuencias casi imperceptibles. En la actualidad aunque parezca exagerado un error de registro en un Sistema Contable o en una factura podría traer consecuencias importantes.

La gran parte de los errores son el registro de las operaciones, casi siempre consecuencia de la falta de conocimiento de las personas que operan los sistemas en este caso de facturación o contabilización. Es decir, que las personas con capacidad de operar Sistemas Informáticos o que tengan un simple conocimiento de la Informática son una gran diferencia en el éxito o fracaso de la implementación de una verdadera Informática Contable, pues entre mayor conocimiento o manejo de las herramientas informáticas menores serán los errores y viceversa, entre menor sea el conocimiento en el manejo de dichas tecnologías aumentará la posibilidad de errores o problemas derivados de la operación Informática.

Por lo anterior debemos de considerar el grado de permeabilidad de la Tecnología Informática en México, ya que el grado de efectividad no será el mismo por factores como el acceso a las computadoras o internet en el D.F. que en una comunidad rural de Michoacán; siendo uno de los grandes conflictos con los cuales se ha encontrado la Contabilidad Electrónica.

Usaremos como referencia el uso del Internet para comprender el grado de acceso al conocimiento y capacidades requeridas para la Contabilidad Informática. Partiremos de los usuarios de Internet de los cuales tenemos los siguientes 3 datos importantes:

- *En abril de 2013, el 43.5 por ciento de la población de México, de seis años o más, se declaró usuaria de Internet.*
- *El 74.3 por ciento de los cibernautas mexicanos tienen menos de 35 años.*
- *El 30.7 por ciento de los hogares del país tiene una conexión a Internet.³⁵*

Podemos ver el crecimiento del uso de las Tecnologías de la Información y Comunicación entre la población de México, pero otro dato importante es que casi tres cuartas partes de los usuarios son relativamente jóvenes, menores de 35 años; podemos ver el avance de la modernización, aunque lo anterior tiene una variación importante de acuerdo a la entidad federativa en la que nos encontremos.

Porcentaje de usuarios de Internet, por Entidad Federativa, 2013

³⁵ INEGI. (15 de mayo de 2014). "Estadísticas a propósito del Día Mundial del Internet" (17 de mayo de 2013). Aguascalientes, Aguascalientes, México. Recuperado el 04 de mayo de 2015

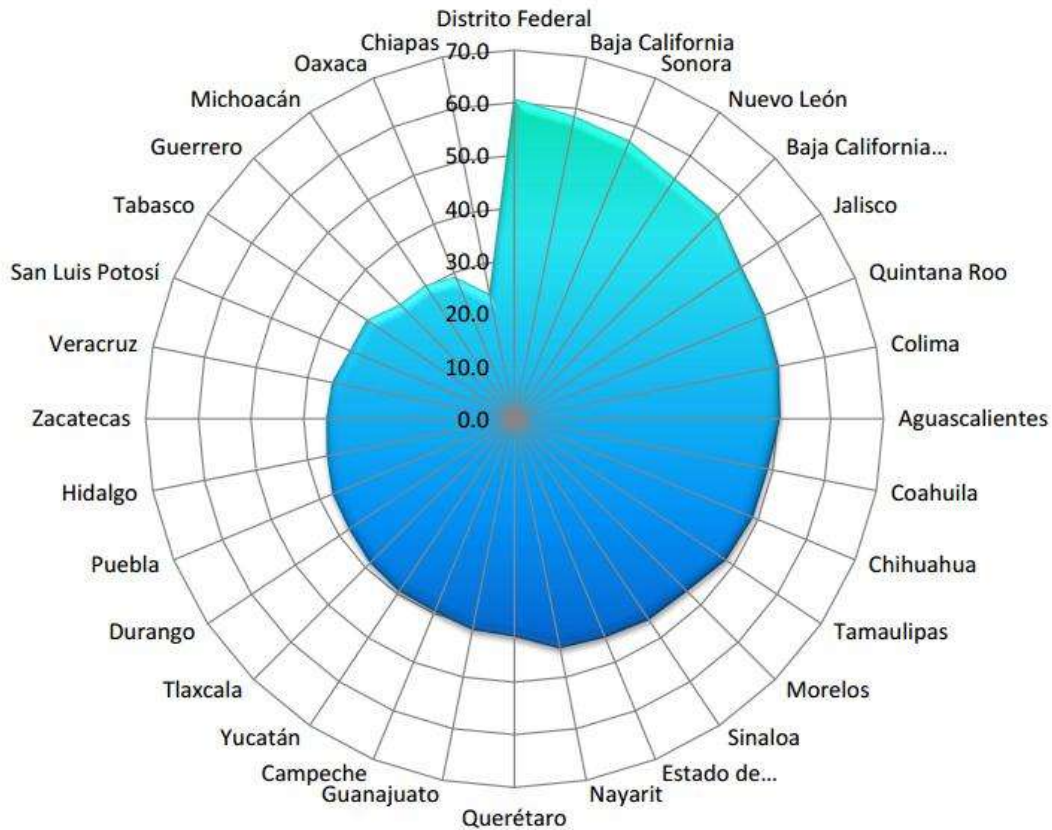


Tabla 3. Porcentaje de Usuarios de Internet, por Entidad Federativa. FUENTE: INEGI.

Los usuarios son más en algunas entidades y en otras como Michoacán, el número de usuarios es casi la mitad comparándolo con el Distrito Federal. Esto indirectamente nos muestra que no todos los estados cuentan con la misma capacidad de implementar la Contabilidad Electrónica.

De acuerdo a los resultados del ejercicio 2013, el uso de Internet como recurso para la consulta de información es el de mayor recurrencia: 64.3 por ciento. Las actividades relacionadas con la comunicación personal (correo electrónico, chat, etc.) tienen una proporción del 42.1 por ciento. Es también observable que el uso con fines de entretenimiento (obtener películas, juegos, descarga de música, videos, software, etc.) es tan recurrente (36.2 por ciento) como el uso con fines de apoyo a las actividades escolares (35.1 por ciento). Y las redes sociales guardan casi la misma recurrencia (34.5 por ciento).³⁶

Podemos ver que muchos de los usuarios usan al internet como fuente de consulta, es decir los usuarios de internet usan este medio como fuente de conocimiento, por

³⁶ INEGI. (15 de mayo de 2014). Estadísticas sobre disponibilidad y uso de tecnología de información y comunicaciones en los hogares, 2013. Aguascalientes, Aguascalientes, México. Recuperado el 04 de mayo de 2015

lo que el aprendizaje del uso de la Contabilidad Informática, puede ser autónoma ya que muchos de los conocimientos se encuentran disponibles en la internet, siendo accesibles para cualquier persona que guste aprender. Es una de las razones del éxito de las tecnologías en nuestros días, ya que su uso se facilita al permitirse aprender de forma autónoma a través de las diversas fuentes de información contenidas en el Internet.

Por ello la familiarización con la Contabilidad Informática, será relativamente fácil ya que lo único que será necesario es crear el conocimiento, el cual fácilmente se logrará utilizar por las personas, el único problema es dar a conocer dicha información así como sus detalles, ventajas, desventajas y aspectos a cuidar; dando la capacitación con un enfoque Contable, ya que muchos de los Sistemas Contables han sido creados por personas que dominan la Informática pero que tiene conocimientos mínimos o indispensables en Contabilidad lo que ha traído problemas en el diseño de herramientas y programas, tanto en el Sector Público como Privado.

3. CAPITULO III: FUNDAMENTO FISCAL

3.1. Concepto legal de la Contabilidad Electrónica

Definición legal de Contabilidad Electrónica no existe como tal, para lo cual es necesario hacer una interpretación de la ley. De acuerdo a lo anterior podemos tomar como origen las obligaciones de los contribuyentes es diversos artículos, generalmente en las obligaciones de las personas al título y capítulo de la LISR. En todas ellas básicamente se expresa lo siguiente *“Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento”*.

Para ello necesitamos recurrir al Código Fiscal de la Federación, el cual nos puntualiza que es la contabilidad y aunque no indica que es la contabilidad electrónica, nos remite al lugar con el que podremos seguir construyendo el término Contabilidad Electrónica en su artículo 28 el cual enuncia lo siguiente:

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

...

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.

Continuando el análisis jurídico en base a la jerarquía de las leyes, recurrimos al Reglamento de Código Fiscal de la Federación, el cual nos detalla los requisitos y características de la contabilidad, de los medios electrónicos solo hace unas cuantas acotaciones en su artículo 34 como son las siguientes:

- a) El contribuyente deberá conservar y almacenar... toda la documentación relativa al diseño del sistema electrónico donde almacena y procesa sus datos contables y los diagramas del mismo*
- b) Poniendo a disposición de las Autoridades Fiscales el equipo y sus operadores para que las auxilien cuando éstas ejerzan sus facultades de comprobación...*
- c) Cumplir con las normas oficiales mexicanas correspondientes vinculadas con la generación y conservación de documentos electrónicos.*
- d) El contribuyente... en suspensión de actividades deberá conservar su contabilidad en el último domicilio... manifestado..., si... desocupa el domicilio... deberá presentar el aviso...*
- e) Los contribuyentes podrán optar por respaldar y conservar su información contable en discos ópticos o en cualquier otro medio electrónico...*

Para cumplimentar el marco jurídico es necesario ahondar más en el tema retomando las disposiciones que encontramos en la Resolución Miscelánea Fiscal

Capítulo 2.8. Contabilidad, declaraciones y avisos

Sección 2.8.1. Disposiciones generales

2.8.1.1. Sujetos no obligados a llevar contabilidad en los términos del CFF

No estarán obligados a llevar los sistemas contables...

- *la Federación,*
- *las entidades federativas,*
- *los municipios,*
- *los sindicatos obreros y los organismos que los agrupen,*
- *ni las entidades de la Administración Pública... sujetos a la Ley General de Contabilidad Gubernamental...*

... únicamente llevarán dichos sistemas contables respecto de:

- a) Actividades empresariales;*
- b) Actos que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos; o bien,*
- c) Actividades relacionadas con su autorización para recibir donativos...*

2.8.1.2. Contabilidad electrónica para donatarias autorizadas

... las sociedades y asociaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos... ingresos en una cantidad igual o menor a \$2'000,000.00, y... no... de actividades... del artículo 80, último párrafo... deberán ingresar a la aplicación electrónica "Mis cuentas"... capturarán los datos correspondientes a sus ingresos y gastos, debiendo emitir los comprobantes fiscales... Los ingresos y gastos amparados por un CFDI, se registrarán de forma automática...

... podrán consultarse tanto la relación de ingresos y gastos capturados...

... podrán utilizar dicha información... la integración y presentación de su declaración.

2.8.1.5. Contabilidad en idioma distinto al español

2.8.1.4. "Uso de discos ópticos compactos o cintas magnéticas"

2.8.1.5. "Mis cuentas"

Los contribuyentes del RIF deberán ingresar a la aplicación electrónica "Mis cuentas". Personas físicas y las Asociaciones Religiosas del Título III... podrán optar por utilizarla...

...los contribuyentes capturarán los datos correspondientes a sus ingresos y gastos... Los ingresos y gastos amparados por un CFDI, se registrarán de forma automática... únicamente deberán capturarse aquéllos que no se encuentren sustentados en dichos comprobantes.

...podrán consultarse... la relación de ingresos y gastos capturados...

Los contribuyentes... bajo este esquema, podrán utilizar dicha información... su declaración.

2.8.1.6. Contabilidad en medios electrónicos

...los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información...del SAT... deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contengan lo siguiente:

I. Catálogo de cuentas... conforme a... el Anexo 24, apartado A... agregará un campo el código agrupador...

...deberán asociar en su catálogo de cuentas los valores de la subcuenta de primer nivel del código agrupador del SAT... más apropiado de acuerdo con la naturaleza...

...será el archivo que se tomará como base... los contribuyentes deberán cerciorarse de que el número de cuenta asignado... tanto en el catálogo de cuentas como en la balanza de comprobación...

...

El catálogo de cuentas... se enviará al menos a nivel de cuenta de mayor y subcuenta...

II. Balanza de comprobación que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales...

...deberá reflejar los saldos de las cuentas que permitan identificar los impuestos por cobrar y por pagar, así como los impuestos trasladados efectivamente cobrados y los impuestos acreditables efectivamente pagados; las cuentas de ingresos deberán distinguir las distintas tasas, cuotas y las actividades por las que no se deba pagar el impuesto...

...se enviará al menos a nivel de cuenta de mayor y subcuenta a primer nivel... únicamente cuentas de nivel mayor.

III. Las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel...

En cada póliza se deben distinguir:

- los folios fiscales de los comprobantes fiscales...
- la forma de pago,
- las distintas contribuciones,
- tasas y cuotas,
- incluyendo... actos o actividades por las que no se... pagar contribuciones...

Para los efectos de esta regla... la información contable será aquella que se produce de acuerdo con el marco contable... (NIF),... (USGAAP) o (IFRS por sus siglas en inglés) y... cualquier otro marco contable que aplique el contribuyente...

2.8.1.7. Cumplimiento de la disposición de entregar contabilidad en medios electrónicos de manera mensual

...los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través... de Internet del SAT, con excepción de... RIF, así como... Capítulo III del Título IV y artículo 100, fracción II... de... ISR y... registren sus operaciones... "Mis cuentas", deberán enviar a... Buzón Tributario, conforme a... lo siguiente:

- I. El catálogo de cuentas... se modifique el catálogo de cuentas... éste deberá enviarse... la balanza de comprobación...
- II. Los archivos relativos... a Balanza de Comprobación... conforme a los siguientes plazos:
 - a) Las personas morales, excepto... inciso c) de esta fracción, enviarán... mensual su información contable... los primeros 3 días del segundo mes posterior, al... que corresponde...
 - b) Las personas físicas, enviarán... mensual su información... los primeros 5 días del segundo mes posterior... por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.
 - c) ... emisores de valores... en las bolsas de valores... enviarán la información en archivos mensuales...:
 - d) ... personas morales y físicas... AGAPES que cumplan con sus obligaciones... del Título II, Capítulo VIII de... ISR, que hayan...pagos provisionales del ISR semestral... enviar... información contable de forma semestral... los primeros 3 y 5 días... del segundo mes posterior al último mes reportado... mediante seis... cada uno de los meses...
 - e) ... personas morales... la balanza de comprobación ajustada al cierre del ejercicio... el día 20 de abril del año siguiente,... las personas físicas... el día 22 de mayo del año siguiente...

Cuando... los archivos contienen errores informáticos, se enviará nuevamente el archivo...

2.8.1.8. Opción para enviar documentos digitales a través del proveedor de certificación de recepción de documentos digitales

... los contribuyentes podrán optar por enviar documentos digitales al SAT, a través de los prestadores de servicios de recepción de documentos digitales que autorice dicho órgano desconcentrado...

Los contribuyentes podrán utilizar de uno o más prestadores de servicios de recepción... para los diferentes tipos de documentos digitales que se habiliten.

Los documentos digitales... serán aquellos que se den a conocer en el portal de Internet de dicho órgano desconcentrado y que se detallan en los Anexos 21 y 24.

2.8.1.9. Excepción de conservar la contabilidad a los contribuyentes del RIF

Los contribuyentes que registren sus operaciones a través de la aplicación electrónica "Mis Cuentas", quedarán exceptuados de las obligaciones establecidas en los artículos 30 y 30-A del CFF.

2.8.1.10. Información relacionada con la clave en el RFC de sus usuarios

... las personas obligadas a proporcionar la información relacionada con la clave en el RFC de sus usuarios, son las siguientes:

- I. Prestadores de servicios telefónicos.*
- II. Prestadores del servicio de suministro de energía eléctrica.*
- III. Casas de bolsa.*

Cuando... sean personas físicas... podrán optar por... la CURP.

2.8.1.11. Cumplimiento de la disposición de entregar contabilidad en medios electrónicos a requerimiento de la autoridad

Para los efectos... 30-A del CFF, los contribuyentes... obligados a llevar contabilidad, con excepción de... RIF, así como... contribuyentes... Capítulo III del Título IV y el artículo 100, fracción II... del ISR y que registren sus operaciones... "Mis cuentas", cuando les sea requerida la información contable sobre sus pólizas... el contribuyente estará obligado a entregar... el archivo electrónico conforme a... la regla 2.8.1.4., fracción III, así como el acuse... correspondientes...

Cuando se compensen saldos a favor... además... pólizas del periodo... se entregará por única vez, el que... haya originado el saldo a favor a compensar... de compensaciones de saldos a favor... a partir de enero de 2015 o a meses subsecuentes...

Cuando... no cuenten con el acuse... deberán entregarla por medio del Buzón Tributario.

2.8.1.18. De los papeles de trabajo y registro de asientos contables

Para... efectos... artículo 33, Apartado B, fracciones I y IV del Reglamento del CFF... estarán a lo siguiente:

- I. Los papeles de trabajo... cálculo de la deducción de inversiones, relacionándola con la documentación comprobatoria... fecha de adquisición del bien, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual...*
- II. El registro de los asientos contables... se podrá efectuar a más tardar el último día natural del mes siguiente...*
- III. Cuando no se... permita identificar el medio de pago, se podrá incorporar... "NA"...*

... la fecha de emisión de los CFDI sea distinta a la... póliza contable... podrá considerar como cumplida... si la diferencia en días no es mayor al plazo previsto en la fracción II de la presente...

Después de leer las disposiciones en la RMF, podemos ver que la ley tuvo que ser adecuada ya que en su planteamiento inicial fue agresiva, pero desde mi punto de vista necesaria pues sino sería difícil implementarla, ya que siempre existirán inconvenientes los cuales no se superarán hasta que se afronten en la práctica. Aunque estas adecuaciones han acarreado problemas legales que se analizarán posteriormente.

3.2. Bases fiscales del CFDI

No podemos olvidar unas de los fundamentos de la contabilidad electrónica, el Comprobante Fiscal Digital mejor conocido como CFDI, el cual marco un cambio importante en la contabilidad, pues cambio todo el proceso legal para la contabilidad, pues exige una serie de requisitos técnicos que facilitan la comprobación o la complican dependiendo de la situación.

La obligación de expedir CFDI, se deriva del artículo 29 del CFF, el cual nos establece:

Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo

Es decir, que cualquier ley tributaria nos puede exigir la expedición de CFDI, aun cuando no tenga efectos fiscales para quien la recibe, con el solo hecho de tener la obligación de expedir comprobante es suficiente para contar con la obligación de emitir CFDI, aunque parezca no tener efectos fiscales.

La importancia del CFDI radica en el proceso ya que la autoridad en el mismo artículo 29 marca las siguientes obligaciones para el contribuyente:

Para lo cual señala que los CFDI deberán contener los siguientes requisitos:

I. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.

II. Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales.

Los contribuyentes podrán optar por el uso de uno o más certificados de sellos digitales que se utilizarán exclusivamente para la expedición de los comprobantes fiscales mediante documentos digitales. El sello digital permitirá acreditar la autoría de los comprobantes fiscales digitales por Internet que expidan las personas físicas y morales, el cual queda sujeto a la regulación aplicable al uso de la firma electrónica avanzada.

Los contribuyentes podrán tramitar la obtención de un certificado de sello digital para ser utilizado por todos sus establecimientos o locales, o bien, tramitar la obtención de un certificado de sello digital por cada uno de sus establecimientos. El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general los

requisitos de control e identificación a que se sujetará el uso del sello digital de los contribuyentes.

La tramitación de un certificado de sello digital sólo podrá efectuarse mediante formato electrónico que cuente con la firma electrónica avanzada de la persona solicitante

III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.

IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, con el objeto de que éste proceda a:

a) Validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.

b) Asignar el folio del comprobante fiscal digital.

c) Incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello a que se refiere esta fracción.

Los proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet a que se refiere el párrafo anterior deberán estar previamente autorizados por el Servicio de Administración Tributaria y cumplir con los requisitos que al efecto establezca dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general.

El Servicio de Administración Tributaria podrá revocar las autorizaciones emitidas a los proveedores a que se refiere esta fracción, cuando incumplan con alguna de las obligaciones establecidas en este artículo, en la autorización respectiva o en las reglas de carácter general que les sean aplicables.

Para los efectos del segundo párrafo de esta fracción, el Servicio de Administración Tributaria podrá proporcionar la información necesaria a los proveedores autorizados de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet.

V. Una vez que al comprobante fiscal digital por Internet se le incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o, en su caso, del proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.

VI. Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes podrán comprobar la autenticidad de los comprobantes fiscales digitales por Internet que reciban consultando en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital, el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado.

En el caso de las devoluciones, descuentos y bonificaciones a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deberán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus comprobantes fiscales digitales por medios propios, a través de proveedores de servicios o con los medios electrónicos que en dichas reglas determine. De igual forma, a través de las citadas reglas podrá establecer las características de los comprobantes que servirán para amparar el transporte de mercancías.

Los requisitos de los CFDI se regulan en el 29-A del CFF, marcándonos los siguientes requisitos:

- I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.*
- II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.*
- III. El lugar y fecha de expedición.*
- IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.*

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica que para tales efectos establezca el Servicio de Administración

Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero y del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

- V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.*

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

- a) Los que se expidan a las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 73, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.*
- b) Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.*

- c) Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.
- d) Los que expidan los contribuyentes sujetos al impuesto especial sobre producción y servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarros enajenados.
- e) Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, cuyo destino sea permanecer en territorio nacional para su circulación o comercialización, deberán contener el número de identificación vehicular y la clave vehicular que corresponda al automóvil.

El valor del vehículo enajenado deberá estar expresado en el comprobante correspondiente en moneda nacional.

Para efectos de esta fracción se entiende por automóvil la definición contenida en el artículo 5 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.

VI. El valor unitario consignado en número.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

- a) *Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*
- b) *Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*
- c) *Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.*

VII. El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

- a) *Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.*

Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos A), F), G), I) y J) de la Ley del Impuesto

Especial sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.

Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

- b) *Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.*
- c) *Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.*

VIII. Tratándose de mercancías de importación:

- a) *El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano.*
- b) *En importaciones efectuadas a favor de un tercero, el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados por el contribuyente directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas con motivo de la importación.*

IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el CFF caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

3.3. Bases fiscales de la FIEL

Con el inicio de los trámites digitales, surgió la necesidad de crear un instrumento en el cual se pudiera identificar de manera digital a los usuarios que hicieran las operaciones vía electrónica a lo cual surgió la Firma Electrónica Avanzada mejor conocida como FIEL, es tanta la importancia que vieron las autoridades que

gestionaron la creación de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, la cual fue publicada Miércoles 11 de enero de 2012.

En esta Ley se define a la FIEL como *“el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos, la cual produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa”*.

Cabe mencionar que también es necesario conocer las tecnologías complementarias que tiene implicaciones legales, también reguladas por la misma Ley, como lo son:

Certificado Digital: *el mensaje de datos o registro que confirme el vínculo entre un firmante y la clave privada;*

Clave Privada: *los datos que el firmante genera de manera secreta y utiliza para crear su firma electrónica avanzada, a fin de lograr el vínculo entre dicha firma electrónica avanzada y el firmante;*

Clave Pública: *los datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante;*

Otra herramienta es la Contraseña que está regulada por las facultadas planteadas en el artículo 17-D de CFF, que establece *“...Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas”*.

Por lo que en el glosario de la RMF se define a la Contraseña como:

“Contraseña, a la Clave de Identificación Electrónica Confidencial Fortalecida”, solo se decidió simplificar el nombre ya que se mantuvieron los 8 dígitos alfanuméricos, aunque para efectos legales es otra firma electrónica.

Además de que se le da el mismo valor que la FIEL, en la RMF en la siguiente regla:

Valor probatorio de la Contraseña

2.2.1. *Para los efectos del artículo 17-D del CFF, la Contraseña se considera una firma electrónica que funciona como mecanismo de acceso en los servicios electrónicos que brinda el SAT a través de su página de Internet, conformada por la clave en el RFC del contribuyente, así como por una contraseña que él mismo elige, la cual podrá cambiarse a través de una pregunta y respuesta secreta elegida al momento de su obtención.*

La Contraseña sustituye la firma autógrafa y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo igual valor probatorio...

Dicha disposición no tendría mayor complicación si no pudieran facturar a terceros; ya que la necesidad de generar los certificados y la FIEL, le otorgan certidumbre a un CFDI, se crea cierta incertidumbre al habilitarse la opción de facturar con la contraseña en la siguiente regla:

Expedición de CFDI a través de “Mis cuentas”

2.7.1.21. *Para los efectos de los artículos 29, primer y último párrafos y 29-A, último párrafo, en relación con el artículo 28 del CFF, los contribuyentes que utilicen “Mis cuentas”, podrán expedir CFDI a través de dicha aplicación, utilizando su Contraseña. A dichos comprobantes se les incorporará el sello digital del SAT, el cual hará las veces del sello del contribuyente emisor y serán válidos para deducir y acreditar fiscalmente.*

...

A los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en esta regla, cuando se ubiquen en los supuestos del artículo 17-H, fracción X del CFF, les será restringido la emisión de CFDI...

La obtención de la FIEL y la Contraseña es algo delicado, pues con ella se obtiene acceso a la mayoría de los trámites por internet siempre a título personal. Por ello casi siempre se tiene que solicitar de manera personal y de manera directa en alguna oficina del SAT, aunque en 2014 y 2015 se permite a los contribuyentes que venían contribuyendo como REPECOS su obtención vía Internet, de acuerdo.

Aunque en el caso de la FIEL el trámite no acepta representación legal en el caso de personas físicas para el trámite excepto las que pudieran contemplarse en RMF, pero de acuerdo al CFF establece:

La comparecencia de las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, no podrá efectuarse mediante apoderado o representante legal, salvo en los casos establecidos a través de reglas de carácter general. Únicamente para los efectos de tramitar la firma electrónica avanzada de las personas morales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19-A de este Código, se requerirá el poder previsto en dicho artículo.

No siempre lo que parecen facilidades, vienen a darnos solución a los problemas, en estos casos la modificación de los procedimientos de obtención de elementos tan importantes como lo es la Contraseña, pueden crear un caos o incertidumbre jurídica que analizaremos en capítulos posteriores.

3.4. Fiscalización Electrónica

Las autoridades partiendo de la necesidad de crear un medio más eficaz para recaudar buscaron la creación de las Revisiones Electrónicas, las cuales

fundamentaron en las experiencias de Argentina y Chile. El ejemplo más claro es Chile donde en 2010 se realizaron 251 auditorías por auditor y se abarco el 4.6% del universo de contribuyentes; lo cual es muy superior a México que en el mismo periodo se realizaron 14 verificaciones y se abarco el 0.6%³⁷

Buscando cumplir el objetivo de aumentar las auditorías se establecieron los lineamientos de las Revisiones Electrónicas, dentro de las facultades de las autoridades para el correcto cumplimiento de las disposiciones legales se encuentran reguladas en el artículo 42 del CFF, nos dice:

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

...

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

...

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes...

...

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.

...

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales o se compensen saldos a favor, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia ya sea de la pérdida fiscal o del saldo a favor, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

³⁷ PRODECON. (diciembre de 2013). REVISIÓN ELECTRÓNICA. pág. 2. Recuperado el 25 de abril de 2015, de http://www.prodecon.gob.mx/portal/estudios_tecnicos/revisi%C3%B3n_electr%C3%B3nica_publicar.pdf

Se puede decir que se necesitó modificar los medios de notificación, pues sin dicha modificación aunque la autoridad podía ejercer sus facultades, se veía obligada a notificar de la manera tradicional. Haciendo necesario la creación e implementación de mecanismos que agrupo en el CFF en el Capítulo Segundo “De los Medios Electrónicos”, que identifica las características de legalidad para el uso de los medios electrónicos. Por ello recuperamos algunas disposiciones contenidas en este Capítulo para comprender de mejor manera como es que operan los trámites electrónicos:

Artículo 17-C. *Tratándose de contribuciones administradas por organismos fiscales autónomos, las disposiciones... en materia de medios electrónicos sólo serán aplicables cuando así lo establezca la ley de la materia.*

Artículo 17-D. *Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, estos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo... regla diferente. Las autoridades fiscales... podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.*

También en el mismo artículo 17-D nos aclara que es un Documento Digital, que define de la siguiente manera:

Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Un gran obstáculo es o era las notificaciones, pues para poder ejercer sus facultades, invariablemente era necesario notificar al contribuyente, pero los medios tradicionales no responden las exigencias de la fiscalización electrónica. Por ello de desarrollo el Buzón Tributario, el cual regula el artículo 17-K de CFF que lo de como “*un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria*” por el cual podemos realizar las siguientes tareas:

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

Marcando los siguientes lineamientos:

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico

enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Lo anterior no clarifica todo el procedimiento y en un primer momento causó muchos cuestionamientos pues no puntualizó ciertas ideas que dejó en duda, posteriormente a través de la RMF señaló las siguientes reglas:

Notificación electrónica a través del Buzón Tributario

2.12.2. ... el SAT realizará notificaciones a través del Buzón Tributario en el horario comprendido de las 9:30 a las 18:00 horas (De la Zona Centro de México).

En el supuesto de que el acuse de recibo se genere en horas inhábiles, en todos los casos la notificación se tendrá por realizada a partir de las 9:30 horas... del día hábil siguiente.

Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con FIEL del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del Buzón Tributario

2.12.3. ... cuando los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la FIEL de los funcionarios competentes, se notifiquen personalmente o a través del Buzón Tributario, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo previsto en la ficha de trámite 60/CFF "Verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con FIEL del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del Buzón Tributario", contenida en el Anexo 1-A.

Cabe mencionar que aún se debe de conservar la integridad de la información, es decir, la autoridad debe de dar la misma formalidades legales que contenían los documentos anteriores; pero ahora de manera digital. Las autoridades competentes deben firmar con su FIEL los documentos digitales, lo cual está siendo regulado a través del anexo 1-A, en la ficha 60/CFF, donde nos especifica lo siguiente:

60/CFF	Verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con FIEL del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del Buzón Tributario
¿Qué servicio se obtiene?	Verificación de la integridad y autoría de documentos firmados con FIEL del funcionario competente o con sello digital, notificados al contribuyente de forma personal o a través del Buzón Tributario.
¿Cuándo se realiza?	Cuando el contribuyente así lo requiera.
Procedimiento:	Opción 1.

Mediante el uso de un software de lectura de código de respuesta rápida (código QR) que permita leer el código de barras bidimensional que contiene el documento; o bien,

Opción 2.

- I. Ingresar a la página de Internet del SAT.
- II. Acceder al portal de Trámites y Servicios a contribuyentes, a través de la opción Trámites.
- III. Seleccionar la opción “Consultas”, e ingresar al apartado “Verificación de autenticidad”.
- IV. Ingresar a la opción “Notificaciones”.
- V. Seleccionar el tipo de documento que se desea verificar:
 - Documento notificado de manera personal o a través del Buzón Tributario.
 - Aviso electrónico de notificación pendiente, enviado al contribuyente previamente a la notificación en el Buzón Tributario.
 - Acuse de recibo con firma electrónica del contribuyente generado al momento de abrir el documento notificado, o bien, la constancia de notificación electrónica que se haya generado en caso de que el contribuyente no hubiese abierto el documento dentro del plazo de tres días, establecido en el artículo 134 del CFF, tratándose de notificación a través del Buzón Tributario.
- VI. Capturar la siguiente información:
 - Clave en el RFC del contribuyente al que se notificó el documento.
 - Número de folio o de referencia del documento notificado.
 - Últimos 8 caracteres del sello generado mediante el uso de la FIEL del funcionario competente, en caso de que se verifique el documento notificado.
 - Últimos 8 caracteres del sello digital que autentica el documento, en caso de que se verifique el aviso de notificación pendiente, o bien, la constancia de notificación electrónica.
 - Últimos 8 caracteres del sello generado mediante el uso de la FIEL del contribuyente, en caso de que se verifique el acuse de recibo de la notificación electrónica.
 - Caracteres que se muestran en la imagen del programa.
- VII. Seleccionar la opción “Verificar integridad y autoría del documento”.

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados anteriormente, se desplegará en pantalla la siguiente información:

- a) Para efectos de verificar la integridad del documento, se visualizará la información resumen del documento que se verifica, mostrando los datos del número de oficio o número de control, clave en en el RFC y nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.
- b) Para efectos de verificar la autoría del documento, la pantalla muestra los datos del funcionario firmante, como son: nombre completo y puesto, así como la fecha de la vigencia del certificado que ampara la FIEL del funcionario competente en el documento notificado, comprobando con ello que el autor del mismo contaba con el certificado vigente al momento de su emisión.

Finalmente, podrá seleccionar la opción “Ver documento”, para que se visualice la imagen del documento que se verifica, mismo que obra en los archivos del SAT.

Los documentos estarán disponibles para su verificación en la página de Internet del SAT, durante seis meses, contados a partir de la fecha de su notificación.

¿Qué documento se obtiene?

Información resumen del documento que se está verificando.

Disposiciones jurídicas aplicables

Arts. 17-D, 17-I, 38 CFF, Regla 2.12.3. RMF.

Huso horario aplicable para efectos del Buzón Tributario

2.12.4. ... el Buzón Tributario... se registrá conforme al horario de la Zona Centro de México...

Tratándose de promociones, solicitudes, avisos o cumplimiento a requerimientos, así como de la práctica de notificaciones electrónicas, aun cuando el acuse de recibo

correspondiente señale la fecha y hora relativa a la Zona Centro de México, se considerará para efectos legales el huso horario del domicilio fiscal del contribuyente.

Con lo expuesto anteriormente podemos comprender mejor el marco legal que trata de regular las revisiones electrónicas que impacta en muchos temas, pues es todo un sistema y como tal si una de las partes no es funcional tendrá repercusiones legales sobre los contribuyentes, terceros y sobre la autoridad.

Todo lo anterior es relativo a la instrumentación legal, sin embargo, igual o más importante es la práctica de las mismas. Para ello podemos partir de la exposición “Fiscalización Electrónica” en el marco de la presentación de los Nuevos Servicios Digitales SAT Expo Feria 2015, impartida por el Actuario José Ernesto Luna Vargas, Administrador General de Auditoría Fiscal Federal del SAT.³⁸

Desde la perspectiva de la autoridad los “Medios Electrónicos” se han vuelto INDISPENSABLES, ya que gracias a ellos le permite tener sistemas de información más robustos o integrales; aumentando la asertividad en sus acciones de fiscalización en contra de contribuyentes incumplidos. Con ello plantea una Visión Estratégica que nos presenta la forma en que nos ve o clasifica la autoridad a los contribuyentes, planteando el siguiente esquema.

³⁸ Vargas, A. J. E. L., 2015. <https://www.youtube.com/channel/UCB4aBh7CFjUPGWZDKAWYTjQ>. [En línea] Available at: <https://www.youtube.com/watch?v=tSQssmk0Ztg> [Último acceso: 28 05 2016].

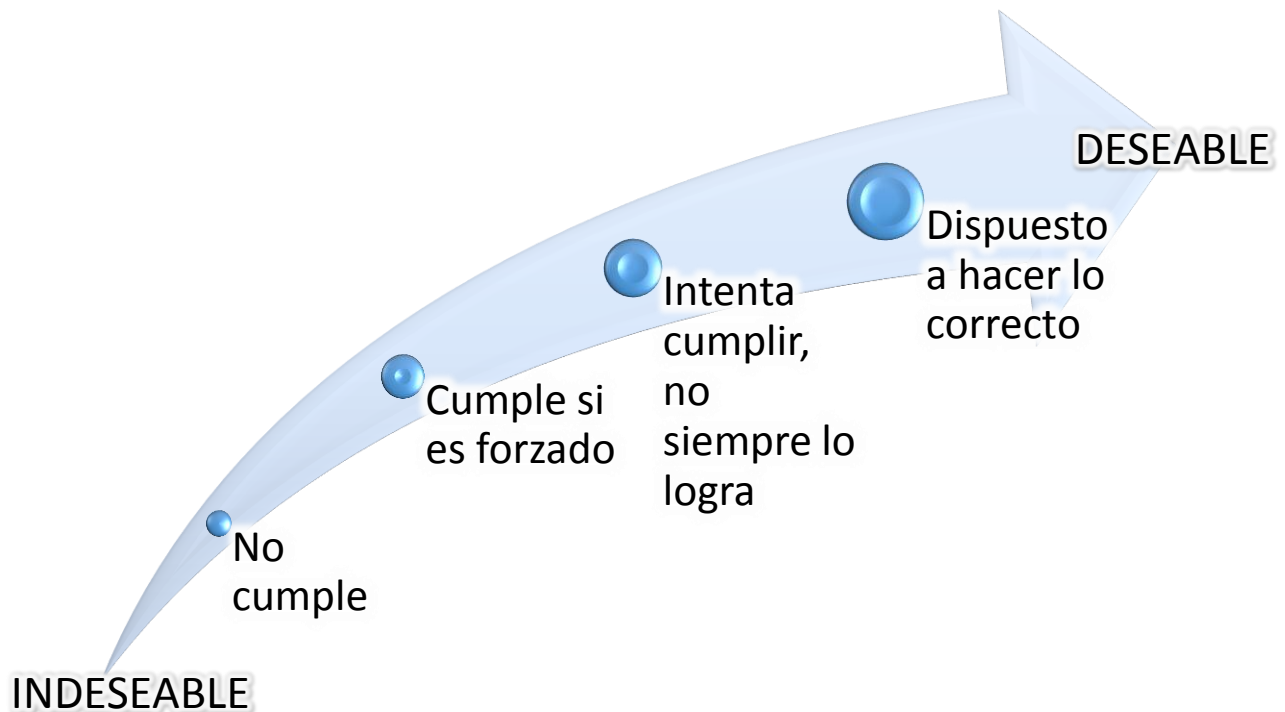


Ilustración 3. Visión Estratégica, Fiscalización Electrónica. FUENTE: SAT

Desde el momento de la implementación de medios electrónicos por parte del SAT, el cumplimiento aumentó el 50% por parte de los contribuyentes, los contribuyentes en su mayoría son capaces de cumplir con sus obligaciones fiscales por convicción o coacción. Sin embargo existen contribuyentes que están planteados para defraudar, por lo que la autoridad plantea buscar el correcto cumplimiento a través del "PERFILAMIENTO".

El termino PERFILAR, hace referencia a trazar el PERFIL, dicho termino dentro de sus muchas acepciones, nos dice "Conjunto de rasgos peculiares que caracterizan a alguien o algo". La autoridad plantea crear un Perfil de Riesgo que toma como base muchos aspectos dentro de los cuales podemos identificar los siguientes:

- Varios contribuyentes con un mismo domicilio fiscal.
- Domicilio en oficinas o lugares lejanos o inexistentes.
- Constantes avisos de cambio al RFC.
- Incumplimiento en las obligaciones fiscales.

Al momento de caer en alguno de los supuestos del Perfil de Riesgo, inician a prejuzgar y estableciendo un marcaje directo sobre dichos contribuyentes, los cuales podrán desvirtuar dicha presunción o dar el pretexto para el inicio de las facultades de comprobación de la autoridad. No solamente usarán el perfilamiento o perfil de riesgo, este tipo de información la piensan usar en conjunto para detectar los intentos de defraudación fiscal. El esquema pretende usar tres conceptos para desencadenar una revisión más detallada, los cuales presentamos a continuación:



Ilustración 4. Desencadenantes de Revisiones Electrónicas. FUENTE: SAT

En el momento que quedamos en un Perfil de Riesgo, somos objeto de atención particular por parte del SAT, el cual comenzará a observar nuestra facturación, sino existe facturación, no habrá perjuicio al Fisco ni fiscalización, sin embargo cuando empezamos a emitir facturas iniciamos el segundo control de la autoridad quien iniciará el procedimiento de revisión del Cumplimiento de Obligaciones fiscales, lo cual aunado a los CFDI's creará un bosquejo de las operaciones de la empresa los cuales usará para comparar y verificar el cumplimiento, en este paso es donde seguramente se iniciaría el uso de la Contabilidad Electrónica ya que confirmaría cualquiera que fuera la idea del SAT sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

No es necesario iniciar en un Perfil de Riesgo para ser objeto de fiscalización por parte de la autoridad, también lo podemos desencadenar por una facturación alta, sin el correspondiente cumplimiento de las obligaciones fiscales, lógicamente la autoridad tardará un poco más de tiempo en detectar las omisiones o problemas fiscales, pero será casi un hecho que seremos objeto si caemos en la combinación de alguna de los supuestos mencionados.

En palabras del Actuario José Ernesto Luna Vargas, “Las auditorías serían complicadas sin los Sistemas Informáticas de Análisis”, lo importante de la Contabilidad Electrónica es cuidar ciertos rubros que la autoridad seguramente tendrá como CUENTAS con PERFIL DE RIESGO. Estas cuentas muy probablemente serán los puntos que la autoridad refiere al momento de revisar PUNTOS, RUBROS o CONCEPTOS ESPECIFICOS, convirtiendo dichas cuentas en un problema potencial.

Este es el inicio de un proceso, que el SAT asegura obtendrá de 3 fuentes:

1. Información Electrónica.
2. Investigación de campo.
3. Canalización de denuncia ciudadana.

Lo cual parece más bien el procedimiento a seguir posterior a la detección de Perfiles de Riesgo cuando se confirmen las irregularidades fiscales; haciendo la Investigación de Campo, que será la ejecución de sus facultades de comprobación, en las cuales ya tiene un caso concreto para revisar, muy seguramente tendrán enlistado los problemas fiscales a revisar, listos para cerrar la pinza con alguna de sus facultades de comprobación. Dejando al contribuyente en la obligación de desvirtuar cualquier afirmación del SAT.

Un punto importante es “canalizar” la denuncia ciudadana, las cargas fiscales han orillado a los contribuyentes a ser más cautelosos en materia fiscal, en la actualidad comienzan a ser más estrictos con sus obligaciones fiscales, una de ellas es el solicitar factura de otros contribuyentes. Pero por las malas prácticas añejas, hay contribuyentes que evitan declarar todos sus ingresos y por lo tanto evitan dar

CFDI's; esto crea un conflicto entre contribuyentes ya que lo que uno no paga el otro deberá cubrirlo, al darse cuenta de este fenómeno los contribuyentes tienden a exigir sus CFDI's lo cual puede generar renuencia de algunos de los contribuyentes que tengan malos hábitos fiscales. En esta disyuntiva es donde entra la autoridad, ya que se encarga de ayudar a coaccionar al contribuyente a emitir correctamente sus CFDI's, al no realizarlo se estaría ubicando en Perfil de Riesgo por no cumplir cabalmente las disposiciones fiscales.

Los profesionales en materia fiscal debemos de tener en cuenta todo lo anterior, pues desde un inicio debemos ubicar los rasgos que nos ubiquen en los Perfiles de Riesgo, para tomar las precauciones para evitar caer en los supuestos y si no es posible evitarlos, podamos documentar o fundamentar de la mejor manera nuestro proceder, menguando de la mejor manera los daños o perjuicios al contribuyente.

Este tema además tiene repercusiones en temas como las Devoluciones, ya que la autoridad toma como base dicha información para crear algo llamando Modelo de Riesgo, como lo plantean la autoridad no permite ver mucho de que se trata, pero podemos inferir que no es más que la suma de lo visto anteriormente, es decir, las autoridades usarán esto para calificar a los contribuyentes facilitando procedimientos como las Devoluciones de Saldos a Favor a los que ellos consideran

como Contribuyente Cumplidos. A continuación veremos como la autoridad nos presenta la forma en que visualiza el Modelo de Riesgo.

Ilustración 5. Modelos de Riesgo. FUENTE: SAT



La autoridad pretende establecer procesos, sin embargo un sistema como una fiscalización automática es imposible en la forma que lo han planteado, pero si les facilita el trabajo pues les permite sistematizar la información para ubicarla más fácilmente, incluso contrastarla de manera automática; dando bases para buscar que el contribuyente cumpla de la mejor manera sus obligaciones fiscales. Analizando el procedimiento podemos ver que es necesario incluir el uso de la Informática Contable, estructurando la información para no caer en contradicciones o incumplimiento en las obligaciones fiscales.

En la actualidad ya podemos ver auditorías bien dirigidas, es decir, enviadas a contribuyentes con evidentes irregularidades fiscales. La autoridad con el solo hecho de notificarles obtiene una respuesta casi inmediata y favorable en la

recaudación, teniendo excelentes resultados, pues el contribuyente generalmente es persuadido a corregir la mayoría de las irregularidades a las cuales casi siempre accede, pues de no acatar las invitaciones o notificaciones pueden ser objeto de procedimientos y ejercicio de facultades por parte de la autoridad acción de la cual casi siempre los créditos fiscales, en su mayoría, en lugar de disminuir; aumentarán por las irregularidades fiscales evidentes.

Ahora más que nunca, la correcta aplicación de las disposiciones fiscales nos puede beneficiar o perjudicar; ya que estamos en un entorno fiscal que está evolucionando día con día, llevándonos a mejorar la práctica contable en todos los aspectos, desde el correcto registro de operaciones mediante la aplicación de las NIF o logrando la integridad de la información haciendo cada día menos frecuentes errores aritméticos o diferencias en la información reportada.

3.5. Ilegalidades de la Contabilidad Electrónica

El concepto de legalidad tiene como finalidad el sustentar todas las obligaciones y derechos en un precepto legal o ley, sin embargo en el tema de Contabilidad Electrónica se han dejado muchos temas al aire y en algunos casos se contradicen por sus vagos preceptos o la carencia de un correcto estudio que permitiera comprender los fenómenos que iba a producir al ser implementada.

Un punto de Ilegalidad fundamental de la Contabilidad Electrónica está en el obligar a los contribuyentes a entregar sus papeles de trabajo expresados en los Estados Financieros; violando expresamente el artículo 16 que nos dice: *“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”*; cuando la autoridad nos obliga enviar mensualmente nuestra contabilidad nos está causando una molestia sin motivar su implementación. El SAT podrá revisar constantemente sin que el contribuyente tenga conocimiento de ello y con la inminente amenaza de que se generen créditos fiscales en su contra.

Además de implementar procedimientos como los establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que dice *“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.”; la cual se puede considerar violatoria de los Derechos Humanos expresados en la DECLARACIÓN UNIVERSAL DE DERECHOS HUMANOS, específicamente los siguientes artículos:

- Artículo 11.
 1. Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en el que se le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa.
- Artículo 12. Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques.

Lo cual se puede decir violado flagrantemente con la obligación de enviar Contabilidad Electrónica; además de las publicaciones de listas de contribuyentes “INCUMPLIDOS”; los cuales son suposiciones arbitrarias. Siendo un claro exceso en la fiscalización utilizando tácticas de presión sobre los contribuyentes.

Además de lo mencionado anteriormente los medios electrónicos y la información son una herramienta importante; pero indudablemente conllevan riesgos, en particular el más común y riesgoso es la suplantación de identidad, también conocida como phishing, robo o usurpación de identidad. Al parecer es un problema que no contemplo la autoridad pues en México no existe un marco legal para determinar los problemas derivados de utilizar medios electrónicos para fiscalizar a los contribuyentes, pero existen grandes lagunas al respecto de las cuales plantearemos un caso sencillo pero con repercusiones importantes.

Para terminar de comprender las ilegalidades es necesario analizar usando el documento de análisis para resolver contradicciones de tesis en donde podemos ver un panorama general de la opinión del Sistema de Justicia mexicano. En el documento “Contradicciones de tesis pendientes de resolver y resueltas por los plenos de circuito”.

En dicho documento se recopilan todas las tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito, los cuales resolvieron en sentido opuesto y se toman como referencia para instrumentar un criterio colegiado. Existen temas a los cuales se tienen contradicciones de tesis, uno es el tema del envío mensual de Contabilidad Electrónica al SAT y el Buzón Tributario, otro es la facultad de Revisión Electrónica y el último el llevar la Contabilidad en Medios Electrónicos.

Respecto del primer tema se tienen la siguiente información:

FOLIO

56

PLENO DE CIRCUITO

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO DISTRITO FEDERAL

ASUNTO

25/2014

DENUNCIANTE

ADMINISTRADOR DE AMPARO E INSTANCIAS JUDICIALES “3” DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN REPRESENTACIÓN DEL JEFE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SUBPROCURADOR FISCAL FEDERAL DE AMPAROS DE LA PROCURADURÍA FISCAL DE LA FEDERACIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO EN REPRESENTACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA. FUE TURNADA EL 19 DE AGOSTO DE 2014 AL MAGISTRADO CARLOS RONZÓN SEVILLA

OFICIO

SE RECIBIÓ VÍA CORREO ELECTRÓNICO EN LA COORDINACIÓN DE COMPILACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE TESIS EL 21 DE AGOSTO DE 2014, EL INFORME CORRESPONDIENTE. SE RECIBIÓ VÍA CORREO ELECTRÓNICO EN LA COORDINACIÓN DE COMPILACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE TESIS EL 25 DE SEPTIEMBRE DE 2014, EL INFORME CORRESPONDIENTE. SE RECIBIÓ VÍA CORREO ELECTRÓNICO EN LA COORDINACIÓN DE COMPILACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE TESIS EL 1 DE OCTUBRE DE 2014, EL INFORME

CORRESPONDIENTE.OF. NÚM. PL-CTOADMVA. 117/2014, DE 14 DE OCTUBRE DE 2014.OF. ÚM. PL-CTOADMVA. 121/2014, DE 28 DE OCTUBRE DE 2014

ACUERDO ADMISORIO

18 DE AGOSTO DE 2014.

ORGANOS CONTENDIENTES

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

CRITERIOS DE TESIS CONTENDIENTES

EL PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EL RESOLVER EL RECURSO DE QUEJA 158/2014, CONFIRMÓ EL AUTO RECURRIDO QUE CONCEDIÓ LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LA PARTE QUEJOSA, A PARTIR DE LAS RAZONES SIGUIENTES:

1. LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR NO IMPLICA LA CONTRAVENCIÓN DE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO NI LA AFECTACIÓN DEL INTERÉS SOCIAL, PORQUE LO OBJETIVAMENTE CIERTO ES QUE, DE AUTORIZAR A LAS PROMOVENTES A NO TENER QUE EMITIR DE FORMA PERIÓDICA A LA AUTORIDAD TRIBUTARIA SU CONTABILIDAD A TRAVÉS EL PORTAL DEL SAT, NO LES EXIME DE LIQUIDAR SUS CONTRIBUCIONES O DE CONTAR CON UNA CONTABILIDAD CONFORME A LOS PARÁMETROS QUE EXIGEN LAS NORMAS TRIBUTARIAS, NI IMPIDEN QUE LA AUTORIDAD EJERZA LOS DEMÁS INSTRUMENTOS DE FISCALIZACIÓN CON QUE CUENTA PARA VERIFICAR SI HAN CUMPLIDO CON SUS DEBERES TRIBUTARIOS Y, EN UN CASO, DETERMINAR A SU CARGO LOS ADEUDOS EN QUE PUDIERAN HABER INCURRIDO, POR LO QUE NO SE VE AFECTADO, EN REALIDAD, EL DERECHO QUE ASISTE A LA COLECTIVIDAD RELATIVO A QUE SUS MIEMBROS CUMPLAN CON SU OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO, NI IMPIDE DE FORMA TRASCENDENTAL QUE LA AUTORIDAD EJERZA SUS FACULTADES COMPROBATORIAS.

2. LA REMISIÓN MENSUAL DE LA INFORMACIÓN CONTABLE A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS TIENE POR OBJETO GENERAR BASES DE DATOS RESPECTO DE LOS CONTRIBUYENTES A EFECTO DE PODER VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES; POR ENDE, ELLO PUEDE TRADUCIRSE EVENTUALMENTE EN QUE ÉSTOS SE ENCUENTREN SOMETIDOS DE FORMA INDEFINIDA A UNA FISCALIZACIÓN DE CARÁCTER GENÉRICO, DERIVADO DE QUE LA AUTORIDAD ESTARÁ EN APTITUD DE AUDITARLO SIN TENER QUE COMUNICARLE CUÁNDO SE INICIÓ DICHA ACTIVIDAD, NI RESPECTO DE QUÉ CONTRIBUCIONES ES EVALUADO; LO ANTERIOR, PUESTO QUE DE UN ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 53-B, FRACCIÓN I, SE ADVIERTE QUE SÓLO OBLIGA A COMUNICAR AL PARTICULAR LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL EN QUE LE EXPONGA LA PROBABLE IRREGULARIDAD EN QUE INCURRIÓ Y NO HUBIERA INICIADO SU FISCALIZACIÓN DE FORMA ELECTRÓNICA, ACTUACIÓN QUE NO ES JUSTIFICADA POR EL SOLO HECHO DE LA NECESIDAD DE EFICIENTAR LOS MECANISMOS DE RECAUDACIÓN Y COMPROBACIÓN SI SE TOMA EN CUENTA QUE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN HA DEFINIDO QUE TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA QUE TUTELA EL

ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, LA REALIZACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN CUYA DURACIÓN Y OBJETO NO SE ENCUENTRE DELIMITADO, POR TANTO, LA PARALIZACIÓN DEL ARTÍCULO NO CONTRAVIENE EL ORDEN PÚBLICO NI EL INTERÉS SOCIAL. EN SÍNTESIS CONCLUYÓ NO SE INFRINGE EL INTERÉS SOCIAL NI SE CONTRAVIENEN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO PORQUE LA PERMISIÓN PARA LA PARTE QUEJOSA DE NO REMITIR VÍA ELECTRÓNICA SU CONTABILIDAD A LA AUTORIDAD NO LA EXIME DE REGISTRARLA EN LA FORMA ORDINARIA Y MANTENERLA A SU DISPOSICIÓN, NI DE CUBRIR OPORTUNAMENTE LAS CONTRIBUCIONES A SU CARGO, DE SUERTE QUE NO RESULTA AFECTADO EL INTERÉS QUE TIENE LA SOCIEDAD EN QUE SUS MIEMBROS CUMPLAN LA OBLIGACIÓN CONSTITUCIONAL DE CONTRIBUIR CON EL GASTO PÚBLICO NI LAS FACULTADES OTORGADAS A LA AUTORIDAD PARA QUE VERIFIQUE DICHO CUMPLIMIENTO.

EL NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, AL RESOLVER EL RECURSO DE QUEJA 185/2014 Y CONFIRMÓ EL AUTO RECURRIDO QUE NEGÓ LA SUSPENSIÓN A LA PARTE QUEJOSA, A PARTIR DE LAS RAZONES QUE ENSEGUIDA SE ENUNCIAN: -LA FINALIDAD DE LAS NORMAS QUE LA QUEJOSA RECLAMA ES, ENTRE OTRAS, MODERNIZAR LOS ESQUEMAS DE COMPROBACIÓN FISCAL PARA HACER FRENTE A LOS RETOS QUE REPRESENTABA LA CRECIENTE EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL; LO CUAL EVIDENCIA EL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO DE LAS MEDIDAS ADOPTADAS, SOBRE TODO SI SE CONSIDERA QUE ELLO ATIENDE A UNA EFICAZ RECAUDACIÓN, CUYO OBJETO ES SOLVENTAR EL GASTO PÚBLICO, ADEMÁS DE QUE SE PROPICIA EL MANEJO PRONTO Y EFICAZ DE LA INFORMACIÓN CONTABLE EN MATERIA TRIBUTARIA CON EL OBJETO DE REVISAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES. -EN VIRTUD DE LO ANTERIOR, LAS CIRCUNSTANCIAS DE QUE NO SE CAUSE PERJUICIO A ALGUNA PERSONA CON LA SUSPENSIÓN DE LAS NORMAS RECLAMADAS Y QUE NO SE GENERE, POR SÍ MISMO, QUE LA RECURRENTE DEJE DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO NO IMPLICA QUE CON LA CONCESIÓN DE LA SUSPENSIÓN NO SE AFECTE EL INTERÉS SOCIAL Y SE TRASGREDEN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO. ELLO ES ASÍ EN ATENCIÓN A QUE, COMO LO CONSIDERÓ EL JUEZ DE DISTRITO, CON LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR SE PERMITIRÍA QUE LA RECURRENTE NO LLEVAR LOS REGISTROS O ASIENTOS QUE INTEGRAN SU CONTABILIDAD A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS Y QUE NO LA PROPORCIONARA PARA SU REVISIÓN CORRESPONDIENTE A TRAVÉS DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS.- DE MANERA QUE TALES EFECTOS GENERARÍAN PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y CONTRAVENDRÍAN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO, PUES SE IMPEDIRÍA EL MANEJO PRONTO Y EFICAZ DE LA INFORMACIÓN CONTABLE EN MATERIA TRIBUTARIA, A FIN DE REVISAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES POR PARTE DE LA AUTORIDAD Y, CON ELLO, SE IMPEDIRÍA QUE LAS AUTORIDADES HICIERAN FRENTE A LOS RETOS QUE REPRESENTA LA CRECIENTE EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL; ASIMISMO, -CONTRARIAMENTE A LO QUE REFIERE LA QUEJOSA-, SÍ LES IMPEDIRÍA REALIZAR EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES.- LO CUAL EVIDENCIA QUE SE SIGUE PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO PUES CON TALES MEDIDAS SE ASPIRA A UNA EFICAZ RECAUDACIÓN, CUYO OBJETO ES SOLVENTAR EL GASTO PÚBLICO, ASPECTO EN EL CUAL, EVIDENTEMENTE, ESTÁ INTERESADA LA SOCIEDAD Y REPRESENTA, PARA EL CONGLOMERADO SOCIAL, UN BENEFICIO RELACIONADO CON EL BIENESTAR COMÚN.- POR ESAS CIRCUNSTANCIAS, CONTRARIAMENTE A LO QUE ALEGA LA RECURRENTE, ES CLARO QUE LOS EFECTOS DE LA SUSPENSIÓN GENERARÍAN UN DAÑO A LA SOCIEDAD QUE NO RESENTIRÍA, EL CUAL AL REDUNDAR, EN ÚLTIMA INSTANCIA, EN LA

CONSECUCCIÓN DE SATISFACTORES DE NECESIDADES COLECTIVAS, SE LE CAUSARÍA UN PERJUICIO MAYOR QUE LOS QUE PODRÍA RESENTIR LA QUEJOSA CON LA EJECUCIÓN DEL ACTO RECLAMADO.- POR TAL MOTIVO, CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 128, FRACCIÓN II Y 129, FRACCIÓN III, DE LA LEY DE AMPARO, RESULTA IMPROCEDENTE CONCEDER LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL SOLICITADA PUES SE SEGUIRÍA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y SE CONTRAVENDRÍAN DISPOSICIONES DE INTERÉS PÚBLICO. ASÍ, EN RESUMEN ESTABLECIÓ QUE CON EL OTORGAMIENTO DE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL SOLICITADA POR LA QUEJOSA SE INFRINGIRÍA EL INTERÉS SOCIAL Y SE CONTRAVENDRÍAN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO, PUES EN CASO DE EXIMIRLA DE LA OBLIGACIÓN DE REGISTRAR SU INFORMACIÓN CONTABLE EN MEDIOS ELECTRÓNICOS Y DE REMITIRLA EN ESA VÍA A LA AUTORIDAD, SE AFECTARÍA EL INTERÉS QUE TIENE LA SOCIEDAD EN MODERNIZAR LOS ESQUEMAS DE COMPROBACIÓN FISCAL A FIN DE ABATIR LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL, Y EN IMPLEMENTAR UN MANEJO PRONTO Y EFICAZ DE LA INFORMACIÓN CONTABLE, AL TIEMPO QUE SE IMPEDIRÍA A LA AUTORIDAD EJERCER SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DE TAL MANERA QUE DICHA MEDIDA DEBERÍA NEGARSE.

EL DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, AL RESOLVER EL RECURSO DE QUEJA 170/2014 Y CONFIRMÓ EL AUTO RECURRIDO QUE NEGÓ EL AMPARO, CON BASE EN LAS CONSIDERACIONES SIGUIENTES: - LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR SÍ SE CONTRAVIENE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO Y CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL, EN PRINCIPIO, PORQUE LA MEDIDA CAUTELAR NO PUEDE TENER EFECTO DESCONOCER LA APLICACIÓN DE LA NORMAS GENERALES IMPUGNADAS. - LOS ARTÍCULOS RECLAMADOS 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 34 DE SU REGLAMENTO Y LAS REGLAS 1.2.8.6 CONTABILIDAD EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, 1.2.8.7.CUMPLIMIENTO DE LA DISPOSICIÓN DE ENTREGAR CONTABILIDAD EN MEDIOS ELECTRÓNICOS DE MANERA MENSUAL, ASÍ COMO EL DÉCIMO TERCER TRANSITORIOS, DE LA SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA DOS MIL CATORCE, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL CUATRO DE JULIO DE DOS MIL CATORCE, EVIDENCIAN QUE LO RELATIVO AL BUZÓN TRIBUTARIO Y LA CONTABILIDAD POR MEDIOS ELECTRÓNICOS RESPONDEN A LA NECESIDAD DE CREAR MECANISMOS ACCESIBLES, DE BAJO COSTO, QUE SIMPLIFIQUEN EL PAGO DE IMPUESTOS AL TIEMPO QUE PERMITAN CAPTAR A NUEVOS CONTRIBUYENTES Y ASEGURAR LA PLENA INTEGRACIÓN DE ÉSTOS AL CICLO TRIBUTARIO. EN SÍNTESIS, RESOLVIÓ QUE DEBE NEGARSE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL SOLICITADA EN VIRTUD DE QUE LAS OBLIGACIONES QUE REGULAN LAS DISPOSICIONES RECLAMADAS ESTÁN ESTRECHAMENTE RELACIONADAS CON LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DENOMINADA REVISIÓN ELECTRÓNICA, LA CUAL ES DE INTERÉS SOCIAL Y ORDEN PÚBLICO PORQUE PERSIGUE EL CUMPLIMIENTO DEL DEBER CONSTITUCIONAL QUE TIENE TODO GOBERNADO DE CONTRIBUIR CON EL GASTO PÚBLICO, ADEMÁS DE QUE LA SOCIEDAD ESTÁ INTERESADA EN LA SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA TENDENTE A FACILITAR EL PAGO DE IMPUESTOS, CAPTAR NUEVOS CONTRIBUYENTES Y ACORTAR LOS TIEMPOS EN QUE SE COMPRUEBE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

VÉANSE: 2007846 Y 2008067.

TEMA POSIBLE TEMA DE LA CONTRADICCIÓN

SUSPENSIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA. PROCEDENCIA DE SU OTORGAMIENTO CUANDO LA MATERIA DE RECLAMO CONSTITUCIONAL

CONSISTE EN LOS ARTÍCULOS 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN; 34, PÁRRAFO PRIMERO, DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO CITADO (PUBLICADO EL DOS DE ABRIL DE DOS MIL CATORCE EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN); Y EL ARTÍCULO DÉCIMO TERCER TRANSITORIO, ASÍ COMO LAS REGLAS NÚMERO 1.2.8.6 Y 1.2.8.7, DE LA SEGUNDA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA DOS MIL CATORCE Y SUS ANEXOS (PUBLICADA EL CUATRO DE JULIO DE DOS MIL CATORCE EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN), DENOMINADAS CONTABILIDAD DE MEDIOS ELECTRÓNICOS Y CUMPLIMIENTO DE LA DISPOSICIÓN DE ENTREGAR LA CONTABILIDAD EN MEDIOS ELECTRÓNICOS DE MANERA MENSUAL. ESTO ES, DEFINIR SI CON EL OTORGAMIENTO DE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL RESPECTO DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE INFRINGE O NO EL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO. ESTO ES, DETERMINAR SI CON EL OTORGAMIENTO DE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL RESPECTO DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE INFRINGE O NO EL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO, PARTIENDO DE QUE ES EL ÚNICO PRECEPTO DE CUYO ESTUDIO SE OCUPARON LOS TRES TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO CONTENDIENTES Y LA RAZÓN EN QUE SE BASARON PARA CONCEDER LA SUSPENSIÓN, O BIEN, PARA NEGARLA, SE LIMITÓ A LA AFECTACIÓN DEL INTERÉS SOCIAL Y DEL ORDEN PÚBLICO. (MEDIANTE OFICIO NÚM. SGA/GVP/411/2014, LA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN INFORMÓ QUE, DE LA CONSULTA DEL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE CONTRADICCIONES DE TESIS PENDIENTES DE RESOLVER EN ESTE ALTO TRIBUNAL, CONSULTABLE EN LAS DIRECCIONES ELECTRÓNICAS <https://www.scjn.gob.mx> Y/O <https://intranet.scjn.pjf.gob.mx>, APARTADO PLENO, SECCIÓN DE AMPAROS, CONTRADICCIONES DE TESIS Y DEMÁS ASUNTOS, ASÍ COMO DE LA REVISIÓN DE LOS ACUERDOS DE ADMISIÓN DE DENUNCIAS DE CONTRADICCIÓN DE TESIS DICTADOS POR EL MINISTRO PRESIDENTE DURANTE LOS ÚLTIMOS SEIS MESES, SE ADVIRTIÓ LA EXISTENCIA DE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 266/2014, RADICADA EN LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN EN LA QUE EL PUNTO A DILUCIDAR GUARDA RELACIÓN CON EL DIVERSO: "SUSPENSIÓN PROVISIONAL O DEFINITIVA. PROCEDENCIA DE SU OTORGAMIENTO CUANDO LA MATERIA DE RECLAMO CONSTITUCIONAL CONSISTE EN LOS ARTÍCULOS 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN; 34, PÁRRAFO PRIMERO, DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO CITADO (PUBLICADO EL DOS DE ABRIL DE DOS MIL CATORCE EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN); Y EL ARTÍCULO DÉCIMO TERCER TRANSITORIO, ASÍ COMO LAS REGLAS NÚMERO 1.2.8.6 Y 1.2.8.7, DE LA SEGUNDA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA DOS MIL CATORCE Y SUS ANEXOS (PUBLICADA EL CUATRO DE JULIO DE DOS MIL CATORCE EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN), DENOMINADAS CONTABILIDAD DE MEDIOS ELECTRÓNICOS Y CUMPLIMIENTO DE LA DISPOSICIÓN DE ENTREGAR LA CONTABILIDAD EN MEDIOS ELECTRÓNICOS DE MANERA MENSUAL.", RESUELTA POR LA SEGUNDA SALA DE ESTE MÁXIMO TRIBUNAL, DECLARADA SIN MATERIA, EN SESIÓN DE DIECINUEVE DE NOVIEMBRE DE DOS MIL CATORCE, BAJO LA PONENCIA DEL MINISTRO ALBERTO PÉREZ DAYÁN.

FECHA DE RESOLUCIÓN

29 SEPTIEMBRE DE 2014

RESOLUTIVOS

PRIMERO. EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS DENUNCIADA, EN TÉRMINOS DEL CONSIDERANDO CUARTO DE ESTA RESOLUCIÓN.

SEGUNDO. DEBE PREVALECER, CON CARÁCTER DE JURISPRUDENCIA, EL CRITERIO SUSTENTADO POR ESTE PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, CONFORME A LA TESIS REDACTADA EN LA PARTE FINAL DEL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA RESOLUCIÓN.

RUBRO Y SUBTITULO DE TESIS PREVALECIENTES

PC.I.A. J/31 A (10a.)

“SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. NO PROCEDE DECRETARLA CONTRA LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE ENVIAR MENSUALMENTE SU INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

REG. IUS 2007865

39

En dicha contradicción de tesis vemos dos posturas claras, la primera tesis es planteada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, donde concede el amparo en base a los siguientes argumentos del cual anexamos un extracto:

1. LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR NO IMPLICA LA CONTRAVENCIÓN DE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO NI LA AFECTACIÓN DEL INTERÉS SOCIAL,... NO... EMITIR... SU CONTABILIDAD A TRAVÉS EL PORTAL DEL SAT, NO LES EXIME DE LIQUIDAR SUS CONTRIBUCIONES O DE CONTAR CON UNA CONTABILIDAD... NI IMPIDEN QUE LA AUTORIDAD EJERZA LOS DEMÁS INSTRUMENTOS DE FISCALIZACIÓN..., POR LO QUE NO SE VE AFECTADO,..., EL DERECHO QUE ASISTE A LA COLECTIVIDAD... CON SU OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO...

2. LA REMISIÓN... DE LA INFORMACIÓN CONTABLE... TIENE POR OBJETO GENERAR BASES DE DATOS RESPECTO DE LOS CONTRIBUYENTES..., ELLO PUEDE TRADUCIRSE... EN QUE ÉSTOS SE ENCUENTREN SOMETIDOS DE FORMA INDEFINIDA A UNA FISCALIZACIÓN DE CARÁCTER GENÉRICO, DERIVADO... DE AUDITARLO SIN TENER QUE COMUNICARLE CUÁNDO SE INICIÓ DICHA ACTIVIDAD, NI RESPECTO DE QUÉ CONTRIBUCIONES ES EVALUADO;... SÓLO OBLIGA A COMUNICAR... LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL..., ACTUACIÓN QUE NO ES JUSTIFICADA... SI SE TOMA EN CUENTA QUE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN HA DEFINIDO QUE TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA..., LA REALIZACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN... CUYA DURACIÓN Y OBJETO NO SE ENCUENTRE DELIMITADO,... NO CONTRAVIENE EL ORDEN PÚBLICO NI EL INTERÉS SOCIAL.

³⁹ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 2016. <https://www.scjn.gob.mx/>. [En línea]
Available at: http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Documentos/20_2013_22.pdf
[Último acceso: 29 05 2016].

Los argumentos del SAT para defender la Contabilidad Electrónica es defender o respaldar el Orden Público y el Interés Social. Lo cual a algunos juzgadores les parece correcto, como lo vemos en la resolución del Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, revisando el siguiente extracto:

LA FINALIDAD DE LAS NORMAS... HACER FRENTE A LOS RETOS... EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL; LO CUAL EVIDENCIA EL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO... SI SE CONSIDERA... ATIENDE A UNA EFICAZ RECAUDACIÓN, CUYO OBJETO ES SOLVENTAR EL GASTO PÚBLICO...

LAS CIRCUNSTANCIAS DE QUE NO SE CAUSE PERJUICIO A ALGUNA PERSONA... Y QUE NO SE GENERE... QUE... DEJE DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO NO IMPLICA QUE CON LA CONCESIÓN DE LA SUSPENSIÓN NO SE AFECTE EL INTERÉS SOCIAL Y SE TRASGREDEN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO. ... LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA... PERMITIRÍA... NO LLEVAR LOS REGISTROS O ASIENTOS QUE INTEGRAN SU CONTABILIDAD A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS... PARA SU REVISIÓN... A TRAVÉS DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS... CONTRAVENDRÍAN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO... LES IMPEDIRÍA REALIZAR EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES... PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y EL ORDEN PÚBLICO PUES CON TALES MEDIDAS SE ASPIRA A UNA EFICAZ RECAUDACIÓN... LOS EFECTOS DE LA SUSPENSIÓN GENERARÍAN UN DAÑO A LA SOCIEDAD,... LA CONSECUENCIA DE SATISFACTORIOS DE NECESIDADES COLECTIVAS,... UN PERJUICIO MAYOR QUE LOS QUE PODRÍA RESENTIR LA QUEJOSA... RESULTA IMPROCEDENTE CONCEDER LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL... SE INFRINGIRÍA EL INTERÉS SOCIAL Y SE CONTRAVENDRÍAN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO...

En el mismo sentido podemos analizar la respuesta del Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que argumenta lo siguiente:

LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA... CONTRAVIENE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO Y CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL... NO PUEDE TENER EFECTO DESCONOCER LA APLICACIÓN DE LA NORMAS GENERALES IMPUGNADAS... LO RELATIVO AL BUZÓN TRIBUTARIO Y LA CONTABILIDAD POR MEDIOS ELECTRÓNICOS RESPONDEN A LA NECESIDAD DE CREAR MECANISMOS ACCESIBLES... DEBE NEGARSE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL... ESTÁN ESTRECHAMENTE RELACIONADAS CON LA... REVISIÓN ELECTRÓNICA, LA CUAL ES DE INTERÉS SOCIAL Y ORDEN PÚBLICO... PERSIGUE EL... CONTRIBUIR CON EL GASTO PÚBLICO... LA SOCIEDAD ESTÁ INTERESADA EN LA SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA... FACILITAR EL PAGO DE IMPUESTOS, CAPTAR NUEVOS CONTRIBUYENTES Y... SE COMPRUEBE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

Ante la contradicción de tesis, prevaleció el siguiente criterio que quedo elevado a jurisprudencia:

Décima Época

Núm. de Registro: 2007865

Instancia: Plenos de Circuito Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo II

Materia(s): Común

Tesis: PC.I.A. J/31 A (10a.)

Página: 1907

SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. NO PROCEDE DECRETARLA CONTRA LA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE ENVIAR MENSUALMENTE SU INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Fue una decisión dividida más no cerrada, la votación quedo 11 a favor y 7 disidentes, por lo que podemos decir que fue una decisión polémica; las discrepancias de opinión existían y seguirán existiendo pues el argumento es la defensa del Interés Social y Orden Público.

Sin embargo dicha jurisprudencia fue impugnada por el hecho de que fundamentaba su negativa en los conceptos de INTERES SOCIAL y ORDEN PÚBLICO, las cuales se definen por los juzgadores de la siguiente manera:

El orden público y el interés social se perfilan como conceptos jurídicos indeterminados, de imposible definición, cuyo contenido sólo puede ser delineado por las circunstancias de modo, tiempo y lugar prevalecientes en el momento en que se realice la valoración.⁴⁰

A lo cual la Segunda Sala de la SCJN, se pronunció de argumentando lo siguiente:

Todas las disposiciones legales en mayor o menor medida son de interés social y orden público; por tanto, bajo esa perspectiva, se llegaría a la conclusión equívoca de que cualquier medida cautelar tendente a paralizar la ejecución de un acto que se base en aquéllas ha de negarse.⁴¹

Lo anterior es un criterio interesante, ya que desestima el fundamento de la jurisprudencia anterior y la rectifica emitiendo la siguiente jurisprudencia:

Décima Época Núm. de Registro: 25469

⁴⁰ TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO, 2011. [En línea]

Available at: <http://sjf.scjn.gob.mx/sifsist/Documentos/Tesis/1012/1012556.pdf>

[Último acceso: 29 05 2016].

⁴¹ SEGUNDA SALA SCJN, 2015.

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=25469&Clase=DetalleTesisEjecutorias>.

[En línea]

Available at:

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=25469&Clase=DetalleTesisEjecutorias>

[Último acceso: 2016 05 29].

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Publicación: viernes 13 de febrero de 2015 09:00 h

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).⁴²

Cabe mencionar que la anterior jurisprudencia concedió la suspensión en contra de los artículos 17 K y 28, fracción IV del CFF; la obligación de llevar Contabilidad en Medios Electrónicos queda intacta al aclararse que les sigue siendo aplicable el artículo 28 fracción III del CFF, si bien no está obligado a enviarlo de manera mensual, debe hacerlo cuando la autoridad se lo requiera.

El segundo tema a discusión es la revisión electrónica, ante la cual existe la siguiente contradicción de tesis, pendiente de resolver, la cual transcribimos integra:

FOLIO

672.

PLENO DE CIRCUITO

PLENO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO MÉRIDA, YUCATÁN

ASUNTO

CT 2/2014

DENUNCIANTE

MAGISTRADOS RAQUEL FLORES GARCÍA Y FERNANDO AMORÓS IZAGUIRRE, INTEGRANTES DEL TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS DE TRABAJO Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO

OFICIO

OFICIO NÚM. 040/2014, DE 28 DE AGOSTO DE 2014.

ACUERDO ADMISORIO

28 DE AGOSTO DE 2014 ACUERDO POR EL QUE SE ADMITIÓ A TRÁMITE LA DENUNCIA DE CONTRADICCIÓN 2/2014, SE SOLICITÓ AL TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS CIVIL Y ADMINISTRATIVA DE ESTE CIRCUITO, COPIA CERTIFICADA DE LA EJECUTORIA RESPECTIVA Y QUE INFORMARAN LOS

⁴² SEGUNDA SALA SCJN, 2015.

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=25469&Clase=DetalleTesisEjecutorias>.
[En línea]

Available at:

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=25469&Clase=DetalleTesisEjecutorias>
[Último acceso: 2016 05 29].

TRIBUNALES CONTENDIENTES SI LOS CRITERIOS SUSTENTADOS EN LOS ASUNTOS CON LOS QUE SE DENUNCIA LA CONTRADICCIÓN DE TESIS, DE SUS ÍNDICES, RESPECTIVAMENTE, SE ENCUENTRAN VIGENTES O, EN SU CASO, LA CAUSA PARA TENERLOS POR SUPERADOS O ABANDONADOS, PARA LA DEBIDA INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE; REMÍTASE LOS AUTOS PARA SU ESTUDIO, AL MAGISTRADO GABRIEL ALFONSO AYALA QUIÑONES; INFÓRMESE A LA COORDINACIÓN DE COMPILACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE TESIS

ORGANOS CONTENDIENTES

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS DE TRABAJO Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO. TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS DE CIVIL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.

CRITERIOS DE TESIS CONTENDIENTES

EL TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS DE TRABAJO Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO, AL RESOLVER LAS QUEJAS ADMINISTRATIVAS 130/2014 Y 131/2014, SOSTUVO QUE ES INFUNDADO EL RECURSO DE QUEJA INTERPUESTO EN CONTRA DE LA NEGATIVA DE LA SUSPENSIÓN SOLICITADA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LAS NORMAS RECLAMADAS, ARTÍCULOS 17-K, 28, FRACCIÓN IV, Y EL CONTENIDO DEL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO MEDIANTE EL CUAL SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL CONSIDERARSE QUE CONTRARIO A LO ESTIMADO POR EL RECURRENTE, CON LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR SOLICITADA PARA LOS EFECTOS QUE LA PARTE QUEJOSA PRETENDE SÍ SE CONTRAVIENEN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO Y SE CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL, YA QUE SE LE PERMITIRÍA EVADIR LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE RECISIÓN ELECTRÓNICA POR PARTE DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS Y AUN CUANDO LA AUTORIDAD HECENDARIA TENGA LA POSIBILIDAD DE EJERCER ALGUNAS OTRAS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN, NO CONTARÍA CON LA INFORMACIÓN QUE LA ACCIONANTE ESTÁ OBLIGADA A LLEVAR EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, EN TANTO QUE PRECISAMENTE TAL INFORMACIÓN SERÁ OBJETO DE REVISIÓN EN SU CASO POR PARTE DE LA AUTORIDAD. DE MODO TAL QUE LA SUSPENSIÓN CAUSARÍA UN MAYOR PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y AL ORDEN PÚBLICO, DADO QUE LAS NORMAS QUE SE RECLAMAN TIENEN COMO FINALIDAD INSTRUMENTAR LA FACULTAD DE FISCALIZACIÓN A TRAVÉS DE LA REVISIÓN ELECTRÓNICA, PUES LA SOCIEDAD ESTÁ INTERESADA EN LA PROSECUCIÓN Y CONCLUSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS A EFECTO DE QUE EL ESTADO PUEDA HACER FRENTE A LAS NECESIDADES COLECTIVAS.

EL TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS DE CIVIL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO, AL RESOLVER LA QUEJA ADMINISTRATIVA 142/2014, SOSTUVO DECLARAR FUNDADO EL RECURSO DE QUEJA Y CONCEDER LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL SOLICITADA, AL CONSIDERAR POR MAYORÍA, QUE LA MEDIDA CAUTELAR NO CONTRAVENDRÍA EL INTERÉS SOCIAL NI EL ORDEN PÚBLICO, PUES NO IMPLICA QUE SE PERJUDIQUE A LA COLECTIVIDAD. QUE AUN CUANDO LA SOCIEDAD ESTÁ INTERESADA EN QUE LAS AUTORIDADES EJERZAN SUS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y SE CONTRIBUYA AL GASTO PÚBLICO, LA SUSPENSIÓN NO IMPIDE NI RESTRINGE O LIMITA A LAS AUTORIDADES FISCALES EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES NI GENERA QUE EL RECURRENTE DEJE DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO Y, QUE SI BIEN ES VERDAD QUE CON MOTIVO DE LA SUSPENSIÓN, LAS AUTORIDADES NO PODRÁN EJERCER LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN A QUE LAUDE EL ARTÍCULO 42 FRACCIÓN IX DEL CÓDIGO FISCAL DE LA

FEDERACIÓN, TAMBIÉN LO ES QUE PUEDEN EJERCER LA QUE DISPONE LA FRACCIÓN II DEL EXPRESADO NUMERAL 42, ES DECIR, SOLICITAR AL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO QUE ENTREGUE DETERMINADA DOCUMENTACIÓN ELECTRÓNICA, LA CUAL TENDRÍA QUE SATISFACER EL REQUERIDO. DE IGUAL MODO CONSIDERÓ QUE EL OTORGAMIENTO DE LA MEDIDA CAUTELAR TAMPOCO LIMITA LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL Y QUE SU ÚNICA CONSECUENCIA ES RETRASAR LA PRÁCTICA DE LAS REVISIONES ELECTRÓNICAS MANTENIENDO EL QUEJOSO LA OBLIGACIÓN DE REGISTRAR EN FORMA ORDENAIRA Y ELECTRÓNICA SU CONTABILIDAD, ASÍ COMO CUBRIR LAS CONTRIBUCIONES A SU CARGO

TEMA POSIBLE TEMA DE LA CONTRADICCIÓN

DETERMINAR SI CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y SI CONTRAVIENE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO LA CONCESIÓN DE LA SUSPENSIÓN SOLICITADA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LAS NORMAS RECLAMADAS, ARTÍCULOS 17-K, 28, FRACCIÓN IV, Y EL CONTENIDO DEL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO MEDIANTE EL CUAL SE REFORMA, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE TIENEN LA FINALIDAD DE INSTRUMENTAR LA FACULTAD DE FISCALIZACIÓN, A TRAVÉS DE LA REVISIÓN ELECTRÓNICA (CONTABILIDAD ELECTRÓNICA)".(MEDIANTE OFICIO NÚM. SGA/GVP/537/2014, LA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN INFORMÓ QUE, DE LA CONSULTA DEL SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE CONTRADICCIONES DE TESIS PENDIENTES DE RESOLVER EN ESTE ALTO TRIBUNAL, CONSULTABLE EN LAS DIRECCIONES ELECTRÓNICAS <https://www.scjn.gob.mx> Y/O <https://intranet.scjn.pjf.gob.mx>, APARTADO PLENO, SECCIÓN DE AMPAROS, CONTRADICCIONES DE TESIS Y DEMÁS ASUNTOS, ASÍ COMO DE LA REVISIÓN DE LOS ACUERDOS DE ADMISIÓN DE DENUNCIAS DE CONTRADICCIÓN DE TESIS DICTADOS POR EL MINISTRO PRESIDENTE DURANTE LOS ÚLTIMOS SEIS MESES, SE ADVIRTIÓ LA EXISTENCIA DE LAS CONTRADICCIONES DE TESIS 266/2014, 272/2014, 275/2014, 277/2014, 280/2014, 281/2014, 287/2014, 294/2014, 296/2014, 303/2014, 305/2014, 312/2014 Y 316/2014, RADICADAS EN LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN EN LA QUE EL PUNTO A DILUCIDAR GUARDA RELACIÓN CON EL DIVERSO: "DETERMINAR SI CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y SI CONTRAVIENE DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO LA CONCESIÓN DE LA SUSPENSIÓN SOLICITADA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LAS NORMAS RECLAMADAS, ARTÍCULOS 17-K, 28, FRACCIÓN IV, Y EL CONTENIDO DEL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO DEL DECRETO MEDIANTE EL CUAL SE REFORMA, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE TIENEN LA FINALIDAD DE INSTRUMENTAR LA FACULTAD DE FISCALIZACIÓN, A TRAVÉS DE LA REVISIÓN ELECTRÓNICA (CONTABILIDAD ELECTRÓNICA)" LAS CUALES SE ENCUENTRAN PENDIENTES DE RESOLVER POR LA SEGUNDA SALA DE ESTE MÁXIMO TRIBUNAL, BAJO LA PONENCIA DEL MINISTRO ALBERTO PÉREZ DAYÁN.)

FECHA DE RESOLUCIÓN

RESOLUTIVOS

RUBRO Y SUBTÍTULO DE TESIS PREVALECIENTES

Al respecto existe el siguiente criterio para negar el amparo por el Tribunal Colegiado en Materias de Trabajo y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito, el cual fundamento de la siguiente manera:

NEGATIVA DE LA SUSPENSIÓN... AL CONSIDERARSE... LA CONCESIÓN DE LA MEDIDA... CONTRAVIENEN DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO Y SE CAUSA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL,... SE LE PERMITIRÍA EVADIR LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE REVISIÓN ELECTRÓNICA... LA AUTORIDAD... NO CONTARÍA CON LA INFORMACIÓN... EN MEDIOS ELECTRÓNICOS,... OBJETO DE REVISIÓN... POR... LA AUTORIDAD... LA SUSPENSIÓN CAUSARÍA UN MAYOR PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL Y AL ORDEN PÚBLICO... PUES LA SOCIEDAD ESTÁ INTERESADA... QUE EL ESTADO PUEDA HACER FRENTE A LAS NECESIDADES COLECTIVAS.

El Tribunal Colegiado en Materias de Civil y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito, sostuvo:

DECLARAR FUNDADO... Y CONCEDER LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL... NO CONTRAVENDRÍA EL INTERÉS SOCIAL NI EL ORDEN PÚBLICO... LA SUSPENSIÓN NO IMPIDE NI RESTRINGE O LIMITA A LAS AUTORIDADES FISCALES EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES NI GENERA QUE EL RECURRENTE DEJE DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO... LAS AUTORIDADES NO PODRÁN EJERCER LA FACULTAD DE COMPROBACIÓN A QUE ALAUDE EL ARTÍCULO 42 FRACCIÓN IX DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TAMBIÉN... PUEDEN EJERCER... LA FRACCIÓN II DEL EXPRESADO NUMERAL 42, ES DECIR, SOLICITAR AL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO... LA CUAL TENDRÍA QUE SATISFACER EL REQUERIDO. DE IGUAL MODO... TAMPOCO LIMITA LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL Y QUE SU ÚNICA CONSECUENCIA ES RETRASAR LA PRÁCTICA DE LAS REVISIONES ELECTRÓNICAS MANTENIENDO EL QUEJOSO LA OBLIGACIÓN DE REGISTRAR EN FORMA ORDENAIRA Y ELECTRÓNICA SU CONTABILIDAD, ASÍ COMO CUBRIR LAS CONTRIBUCIONES A SU CARGO

Uno de los argumentos sólidos en favor del amparo es la violación del principio de Seguridad Jurídica, el cual mediante el uso de la revisión electrónica deja en duda los principios de fundamentación y motivación en el actuar de la autoridad, además de que no establece cosas esenciales como la duración máxima de los procedimientos y solo se da a conocer hasta que la autoridad emita una Resolución Provisional.

⁴³ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 2016. <https://www.scjn.gob.mx/>. [En línea] Available at: http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Documentos/20_2013_22.pdf [Último acceso: 29 05 2016].

La contradicción de tesis está pendiente de resolver, pero podemos ver la divergencia de criterios y en este último criterio nos recuerda que aunque quedemos exentos del envío de la Contabilidad Electrónica no quedamos exentos de las demás obligaciones; al igual no podamos ser sujetos a Revisiones Electrónicas, podemos ser sujetos al envío de Contabilidad Electrónica a solicitud de la autoridad y también estamos obligados registrarla en medios electrónicos.

Y por el último el resolutive emanado de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para ratificar la obligación de llevar la Contabilidad en Medios Electrónicos, la cual enuncia:

Décima Época

Núm. de Registro: 2011582

Instancia: Segunda Sala CONTRADICCIÓN DE TESIS

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Materia(s): Jurisprudencia (Común, Común)

Tesis: 2a./J. 41/2016 (10a.)

Publicación: viernes 06 de mayo de 2016 10:06 h

SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA CONTRA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013.

EL ANÁLISIS DEL PROCESO LEGISLATIVO QUE CULMINÓ CON LA REFORMA CITADA, PERMITE ESTABLECER QUE ES IMPROCEDENTE CONCEDER LA SUSPENSIÓN CONTRA EL ACTO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONSISTENTE EN EL DEBER IMPUESTO A LOS CONTRIBUYENTES DE LLEVAR EN MEDIOS ELECTRÓNICOS LOS REGISTROS Y ASIENTOS CONTABLES A LOS QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES I Y II DEL INDICADO PRECEPTO, EN TANTO QUE, DE CONCEDERSE, SE AFECTARÍAN DE MANERA TRASCENDENTAL LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, AL MODIFICARSE ESENCIALMENTE LA FORMA COMO SE CUMPLE CON LA OBLIGACIÓN BÁSICA DE LLEVAR CONTABILIDAD Y, CON ELLO, EL SISTEMA EN SU CONJUNTO, LO QUE OCASIONARÍA PERJUICIO AL INTERÉS SOCIAL EN MAYOR PROPORCIÓN AL PERJUICIO QUE PUDIERAN RESENTIR LOS CONTRIBUYENTES CON SU EJECUCIÓN. LO ANTERIOR, AUNADO A QUE DICHA OBLIGACIÓN FORMA PARTE DEL CONJUNTO DE MEDIDAS FIJADAS POR EL LEGISLADOR PARA AVANZAR EN LA SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA MEDIANTE EL EMPLEO DE MECANISMOS ELECTRÓNICOS PARA, POR UNA PARTE, FACILITAR A LOS CONTRIBUYENTES EL CUMPLIMIENTO DE SUS

OBLIGACIONES Y, POR OTRA, AGILIZAR LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN, REDUCIENDO SUS PLAZOS Y COSTOS DE OPERACIÓN.⁴⁴

Lo anterior fue fruto del contraste entre la resolución Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primer Región. Los cuales emitieron resolutivos contrarios, los cuales se exponen a continuación.

El Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito resolvió el incidente de revisión 364/2014, planteó:

... este Tribunal Colegiado considera legal... negar la suspensión definitiva contra la aplicación del artículo 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

...

Sin embargo, se estima que, por lo que respecta al numeral 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación en el presente caso, tal como lo consideró el Juez Federal, no se colma el segundo requisito establecido en el numeral 128 de la ley de la materia, que no se siga perjuicio al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público...

... la inaplicación de la disposición legal atentaría al interés social, por contravenir el orden público, dado que el objeto de tal reforma es introducir nuevos procedimientos que estimulen la incorporación y el cumplimiento de obligaciones tributarias, esto es, mediante el uso de tecnologías de la información y la comunicación, en donde es menester adecuarse a una modalidad de resguardo "vía electrónica".

... de concederse la medida cautelar en los términos solicitados se ocasionarían graves perjuicios al interés social, ... los motivos... para implementar esta modalidad... es la de eficientar el servicio público.

... no pueda prevalecer el interés particular sobre el de la colectividad, ... se podría causar un perjuicio a la sociedad y al Estado...

Se exenta del cumplimiento del artículo 28, fracción IV; pero de manera contrastante, en el mismo resolutivo se le indica que debe de observar el mismo artículo fracción III. Si bien no está obligado a enviar la Contabilidad Electrónica de manera mensual, si debe de llevarlo en Medios Electrónicos.

⁴⁴ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 2016. <https://www.scjn.gob.mx/>. [En línea] Available at: http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Documentos/20_2013_22.pdf [Último acceso: 29 05 2016].

Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primer Región resolvió en sentido contrario, en la revisión 1748/2015, expreso su respuesta en sentido favorable por los siguientes motivos:

... el caso concreto, se considera... fundado... en atención a lo siguiente:

... la suspensión es una providencia cautelar en los procedimientos de amparo... meramente instrumental, para preservar la materia del juicio de amparo, o bien para evitar daños y perjuicios de difícil o imposible reparación,... la ejecución de otra providencia principal... de una autoridad pública,... cesar temporalmente sus efectos obligatorios mientras se resuelve la litis constitucional.

... los normativos por los cuales se solicita la suspensión provisional, son susceptibles de ser suspendidos, pues la solicitante de la medida provisional, pretende que dichos normativos no produzcan sus efectos y consecuencias (contabilidad electrónica).

...la exigencia... de la medida suspensiva no se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones del orden público, contrario a lo argumentado en la determinación recurrida, tales disposiciones no se contravienen.

... concluyó que resultaba procedente conceder la suspensión contra la aplicación y ejecución de los artículos 17 K y 28, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ya que con ello no se afecta el orden público ni se causa perjuicio al interés social,... medida cautelar no significa que los contribuyentes dejen de cumplir con sus obligaciones fiscales ni impide que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación.

...

Todas esas consideraciones dieron sustento a...:

“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). (Se transcribe)”.

..., dicha concesión de suspensión se hace extensiva respecto del artículo 28, fracción III del Código Fiscal de la Federación, Reglas 1.2.8.6., 1.2.8.7. y 1.2.8.8. de la Segunda Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, publicada en el Diario Oficial de la Federación el cuatro de julio del mismo año, así como el Anexo 24 de la Segunda Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, pues como se precisó en párrafos precedentes, éstos aluden a la aplicación y ejecución de dichos numerales.

... no significa que la contribuyente quejosa deje de cumplir con sus obligaciones fiscales ni impide que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación.

45

Así, el efecto de la suspensión se traduce de la siguiente manera:

⁴⁵ SEGUNDA SALA SCJN, 2016. <http://sjf.scjn.gob.mx/>. [En línea]

Available at:

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJF5em/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=26271&Clase=DetalleTesisEjecutorias>
[Último acceso: 29 05 2016].

... la suspensión se traduce en desincorporar de la esfera jurídica de la parte quejosa el deber de llevar su contabilidad en medios electrónicos en la forma que prevé la norma impugnada y de remitirla mensualmente a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

... la suspensión contra la aplicación y ejecución de los preceptos legales antes precisados, no impide que la contribuyente quejosa cumpla con sus obligaciones fiscales ni tampoco que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación, ya que para ello se pueden emplear otros medios de comunicación y los procedimientos ordinarios de fiscalización.

...

Las resoluciones antes analizadas, podemos esgrimir argumentos para ver un posible futuro en la resolución de las controversias legales en cuanto a la Contabilidad Electrónica, la cual debemos desglosar en cada uno de sus componentes para comprenderlos. Podemos ver que dependiendo del componente de la Contabilidad Electrónica, es la respuesta del juzgador.

- Buzón Tributario, en este aspecto vemos que algunos jueces en primera instancia quisieron dar por terminado el tema argumentando el Interés Social y el Orden Público, el cual fue desestimado y hace posible obtener una suspensión sobre dicha obligación.
- Envío Contabilidad Electrónica mensualmente al SAT, en los mismos términos que el Buzón Tributario, se estableció que no hay perjuicio a la autoridad, haciendo posible obtener una suspensión.
- Revisión Electrónica, este tema está pendiente ya que no se ha pronunciado jurisprudencia al respecto, cabe hacer mención que los únicos argumentos para negarla hasta al momento es el Interés Social y el Orden Público, en cambio pesa un argumento de violar la Seguridad Jurídica.
- Llevar la Contabilidad en Medios Electrónicos, es un tema medular, y base de las futuras acciones de fiscalización por lo cual al parecer difícilmente cederá la autoridad y los juzgadores; sin este procedimiento se perdería uno de los ejes fundamentales de la Contabilidad Electrónica, pues simplemente no cumpliría el objetivo perseguido por la autoridad.

Las anteriores son algunas de las controversias legales que se presentado respecto de la contabilidad electrónica, sin embargo no son los únicos que existe, pues de

este tema existen muchas vertientes y fenómenos que hacen se generen varias ilegalidades.

RIF Y SUS RIESGOS

Un caso concreto de omisiones legales que puede acarrear problemas es la entrega de contraseñas vía electrónica para los contribuyentes del RIF, y si le adicionamos la capacidad de emitir facturas sin necesidad de la FIEL; estamos creando un conflicto potencial para muchas personas, los cuales plantearemos desde 3 puntos de vista, el del contribuyente, la autoridad o un tercero relacionado.

Como ya analizamos anteriormente, la contraseña tiene el mismo valor probatorio que la FIEL y para efectos legales es una firma electrónica; pero la autoridad a través de notificaciones masivas envía los avisos para los contribuyentes que eran REPECO y automáticamente pasaron a ser RIF, fundado en el artículo 134 del CFF específicamente en su fracción II, donde establece la posibilidad de enviar mensajes por correo ordinario sin contemplar alguno de los requisitos de otros tipos de notificaciones; con el solo aviso del RIF y los datos que en él se notifican, se tienen todos los elementos necesarios para suplantar la identidad y entregar una carta poder con muchas ventajas en materia fiscal. Sin presentarme en ninguna oficina del SAT tramitando la contraseña por Internet, puedo adquirir todas las ventajas de un contribuyente del RIF expidiendo comprobantes y realizando la mayor parte de los trámites necesarios para desarrollar una actividad comercial sin ninguna verificación real del SAT, lo cual podría acarrear problemas en 3 niveles:

- Al contribuyente podrían representarle problemas mayores, ya que se están realizando operaciones a su nombre y con ello causando impuestos que deberá pagar. Si las operaciones se dan en los términos antes mencionados puede ser que el Contribuyente sea el último en enterarse de los problemas fiscales que tiene, pues la única forma de darse cuenta sería a través de la notificación de un crédito fiscal; el cual quedaría en una especie de ilegalidad, pues la contraseña no está tan regulada como la FIEL; además de no existir documento donde él confirme o acepte las implicaciones del uso de la contraseña, dándose una situación no contemplada en la legislación actual..

- La autoridad tendría problemas al hacer valer su derecho de cobro sobre el contribuyente ya que existirían grandes vicios, en este caso de formalidad pues no contaría con un documento donde el contribuyente haya aceptado las consecuencias legales del uso de la contraseña, si bien existe un documento electrónico no existe una firma autógrafa inicial que genere la plena certidumbre legal de la FIEL. Lo cual marcaría la pauta para un juicio, donde la autoridad tendría como único medio de prueba un documento digital de aceptación de la contraseña sin una firma válida, desde mi punto de vista. Sin embargo querría hacer valer la Contraseña como una FIEL sin los documentos probatorios que se generan al solicitarla en una oficina de gobierno, sino un documento generado de manera electrónica, lo cual se ve en una laguna legal.
- De existir terceros involucrados podría existir un perjuicio ya que las facturas recibidas de este tipo de contribuyentes podría encuadrar en un delito equiparable a Defraudación Fiscal, por ello en el caso de operaciones con contribuyentes del RIF con facturas hechas en “MIS CUENTAS” por recomendación deberán estar respaldadas por contratos y de ser posible identificación del prestador de servicios, para evitar caer en este tipo de problemas ya que se puede decir aunque se reciba el comprobante no se puede tener la certeza jurídica de su validez por lo expuesto anteriormente.

4. CAPITULO IV: PROPUESTAS

4.1. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para la Autoridad

La gran ventaja de la Contabilidad Electrónica es la tecnología pues de ella se está derivando la creación de herramientas que están siendo desarrolladas por emprendedores que están difundiendo su aplicación y uso con las herramientas Informáticas. Con ello se están exponenciando las facultades de las autoridades desde las más simples e incluso psicológicas de las autoridades.

Incremento de la Recaudación

Es indudable que la esquematización del Sistema Fiscal Mexicano ha tenido consecuencias favorables en la Recaudación Fiscal, lo cual en términos generales ha crecido de acuerdo al Informe Tributario y de Gestión 2014⁴⁶ y el Informe Tributario y de Gestión 2015.⁴⁷ El cual nos ofrece cifras reveladoras referentes a la Recaudación Fiscal en el año 2014 y 2015:

- Por concepto de ISR, para el año 2014 se tuvo un aumento del 7.7% respecto de 2013. Y en 2015 se obtuvo 1 billón 238 mil millones de pesos, estos es un aumento de 251.5 mil millones de pesos más a lo obtenido en el año anterior, representando un aumento del 22.1% respecto del año 2014, concentrándose el aumento en ISR de personas morales con 30.7% y retenciones por salarios con 19.4%.

⁴⁶ SAT. (10 de junio de 2015). Informe Tributario y de Gestión 2014. Recuperado el 10 de junio de 2015, de http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/informe2014t4/Entrada.pdf

⁴⁷ SAT, 2016. Informe Tributario y de Gestión 2015. de

http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Paginas/informe_tributario_gestion.aspx [Último acceso: 04 03 2016].

CONCEPTO	2014	2015	DIFERENCIA	VAR. REAL (%)
TOTAL	986,601.6	1,238,095.6	251,494.0	22.1%
Personas morales	441,317.2	592,443.0	151,125.8	30.7%
Personas físicas	40,975.6	28,836.3	-12,139.3	-31.5%
Retenciones a residentes en el extranjero	31,076.1	36,268.6	5,192.5	13.6%
Retenciones por salarios	473,232.7	580,547.7	107,315.0	19.4%

Tabla 4. Impuesto Sobre la Renta 2014-2015. FUENTE: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- En IVA, en 2014 se obtuvo un aumento del 16.5% comparado al año anterior, el cual en porcentaje es un aumento muy similar al de 2010 cuando se modificó la tasa de IVA. Y en el 2015 la recaudación se estabilizó con un crecimiento menor, siendo un 5.7% mayor al año 2014.

Periodo	IVA	AUMENTO %
2009	407,795.10	-12.1%
2010	504,509.30	19.2%
2011	537,142.50	6.1%
2012	579,987.50	7.4%
2013	556,793.90	-4.2%
2014	667,085.10	16.5%
2015	707,213.30	5.7%

Tabla 5. Impuesto al Valor Agregado 2009-2015. FUENTE: SAT.

- IEPS por conceptos no petroleros fue de un 51.7% anual para el año 2014, el cual se atribuye principalmente a los impuestos asociados a cerveza y bebidas refrescantes y por la ampliación de la base del impuesto a bebidas saborizadas y alimentos no básicos con alta densidad calórica. La recaudación de IEPS también mostró una evolución favorable, aumentó 208.9% real con respecto a la recaudación de 2014 y superó la meta para el ejercicio fiscal de 2015 en 194 mil 322.2 millones de pesos.
- En 2014 derivado de las acciones de fiscalización se recaudaron 156,398.5 millones de pesos donde por cada peso erogado en acciones de fiscalización, se logró recuperar la cifra de 55.2 pesos. Como resultado de las acciones que el SAT está efectuando para combatir la evasión fiscal, en enero-

marzo de 2015, se recaudaron 22,956.6 millones de pesos derivados de actos de fiscalización. Asimismo, por cada peso erogado en acciones de fiscalización, se logró recuperar la cifra de 32.9 pesos.

- Los ingresos tributarios administrados por el SAT ascendieron a 1,808,523 millones de pesos, lo que significó un aumento real anual de 6.2 por ciento y de 8.8 por ciento una vez que se ajusta por el efecto del programa “Ponte al Corriente” efectuado en 2013. En 2015 ascendieron a 599,141 millones de pesos, lo que significó un aumento real anual de 19.8 por ciento.

Para comprender lo anterior debemos de analizar otros datos que permiten la comprensión del aumento en la Recaudación.

Ampliar Base de Datos

Para llevar a cabo el control de obligaciones, es necesario contar con la información necesaria que nos permita crear un panorama de cómo debemos iniciar el control de obligaciones; mejorando los resultados. Ya que el hacer revisiones aleatorias sin sustentó serían ineficaces y en general un dispendio de recursos.

Una base datos “*es una herramienta para recopilar y organizar información*”⁴⁸, la información es fundamental, por ello la importancia de recabar la mayor cantidad de información en sus bases de datos para usarla como herramienta posteriormente. En el caso del SAT, podemos tres tipos de información esencial para explicar el aumento de recaudación en México:

1. Aumento en el Padrón de Registro Federal de Contribuyentes (RFC), el cual aumentó un 11% respecto del año 2013, aunque el aumento ha sido constante durante varios años.

⁴⁸ MICROSOFT SUPPORT. (s.f.). Conceptos básicos sobre bases de datos. Recuperado el 09 de junio de 2015, de <https://support.office.com/es-es/article/Conceptos-b%C3%A1sicos-sobre-bases-de-datos-a849ac16-07c7-4a31-9948-3c8c94a7c204?ui=es-ES&rs=es-ES&ad=ES>

Contribuyentes activos				
Millones				
Año	Total	Personas morales	Personas físicas	Asalariados
2010	33.5	1.3	11.6	20.6
2011	37.0	1.4	12.1	23.5
2012	38.5	1.5	12.4	24.5
2013	41.7	1.6	14.3	25.8
2014	46.3	1.7	15.6	28.9
2015	51.6	1.8	19.9	29.9

Tabla 6. Contribuyentes Activos 2015. FUENTE: SAT

- Comprobante Fiscales Digitales (CFDI), el cual ha sido un factor importante ya que en 2014 se obliga a todos los contribuyentes a emitir y solicitar CFDI's.

Factura Electrónica				
Periodo	Histórico Anual			
	Emisores		Facturas	
	Número	Variación	Millones	Variación
2011	332,315.0		1,782.5	
2012	213,494.0	-35.8%	2,981.7	67.3%
2013	372,915.0	74.7%	3,765.0	26.3%
2014	3,352,428.0	799.0%	5,137.5	36.5%
2015	1,151,930.0	-65.6%	5,782.1	12.5%

Tabla 7. Facturación Electrónica. FUENTE: SAT.

- Contabilidad Electrónica, aunque se estableció como una obligación no existen cifras, ya que su entrega fue prorrogada hasta el ejercicio 2015 en un primer momento y durante el ejercicio 2016 se postergó al 07 de marzo de 2016.

Como podemos ver el mayor aumento de información fue en materia de CFDI's lo cual representó el verdadero crecimiento de información registrada por el SAT en sus bases de datos. Aunque solo son información al parecer surtió efectos en la recaudación.

Efecto Hawthorne⁴⁹

Es una forma de reactividad psicológica por la que los sujetos de un fenómeno muestran una modificación en algún aspecto de su conducta como consecuencia del hecho de saber que están siendo estudiados (revisados), y no en respuesta a ningún tipo de manipulación contemplada en el estudio experimental.

El término fue acuñado en 1955 por Henry A. Landsberger cuando analizaba antiguos experimentos realizados entre los años 1924 y 1932 en Hawthorne Works. Los experimentos fueron coordinados por Elton Mayo, con la colaboración de Fris Roethlisberger, la Universidad de Harvard y el ingeniero de la Western Electric, William Dickson.

Este efecto podría estar teniendo resultados inmediatos en la recaudación fiscal, pues al momento de trabajar con CFDI's o la Contabilidad Electrónica, la cual no tiene incidencia notoria en la fiscalización de manera inmediata, pero los resultados de aumento en la recaudación de impuestos fue casi inmediata de acuerdo a lo dicho por Aristóteles Núñez Sánchez, jefe del SAT, quien afirma *“la recaudación fiscal creció en 52 mil millones de pesos”*⁵⁰ lo anterior antes de concluir el ejercicio 2014.

Actos de Fiscalización Terminados			
Histórico Anual			
Año	Actos (número)	Presupuesto	Recaudación
2011	99,060	2,584	102,622.1
2012	102,300	2,600	99,326.4
2013	111,170	2,741	118,800.3
2014	112,535	2,834	156,398.5
2015	73,062	2,959	140,488.7

Tabla 8. Actos de Fiscalización terminados. FUENTE: SAT

⁴⁹ DE LOS SANTOS, M. e. (s.f.). *El Experimento Hawthorne*. Recuperado el 27 de mayo de 2015, de http://www.fing.edu.uy/tecnoinf/mvd/cursos/rpyl/material/trabajos_grupales_buceo/experimento_hawthorne.pdf

⁵⁰ Victor, C. (09 de diciembre de 2014). Recaudación fiscal compensa pérdida petrolera , afirma el SAT. *LA JORNADA en línea*. Recuperado el 01 de junio de 2015

La tabla anterior muestra que las fiscalizaciones reales han aumentado de manera constante, pero no significativamente para justificar el aumento en recaudaciones en impuestos como el IVA, el cual ha tenido un aumento importante.

Actos de control por tipo			
Miles de Actos			
Año	Total de actos	Tipos de actos a:	
		Contribuyentes que no presentaron declaración	Contribuyentes que redujeron sus pagos
2010	10,747	10,615	132
2011	14,860	14,634	226
2012	24,398	24,166	232
2013	40,667	40,406	261
2014	44,464	44,295	169
2015	63,407	63,135	272

Tabla 9. Actos de Control de Obligaciones. FUENTE: SAT

Los actos de control como lo son las cartas invitación, correo electrónico, tele mensajes o vigilancia profunda que entre el ejercicio 2012 y 2013 se incrementó en casi un 64%; su efecto no fue muy notorio en la recaudación. Además de que los cambios como los contribuyentes en el RIF solo aportaron 1,179 mdp⁵¹ en 2014 lo que comparado con los 571,637 mdp⁵² no justifican un aumento del 16.5%. Y sigue la misma tendencia en 2015 con la recaudación de 3,746.8 mdp de los cuales el IVA representa 3,692.8 que podría representar una parte importante del 5.7% de aumento.

Con lo anterior podemos apreciar que el SAT tiene toda la información de los contribuyentes, por lo que muy probablemente se crea un efecto psicológico que nos indica que debemos de cumplir de una manera más correcta y formal nuestras obligaciones fiscales, ya que de lo contrario podríamos tener problemas. Lo cual se refleja en impuestos como el IVA cuya determinación es casi automática con la

⁵¹ CENTRO DE ESTUDIOS DE LAS FINANZAS PÚBLICAS. (2015). *Régimen de Incorporación Fiscal*. CENTRO DE ESTUDIOS DE LAS FINANZAS PÚBLICAS. Recuperado el 10 de junio de 2015, de <http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2015/mayo/cefp0102015.pdf>

⁵² SAT. (10 de junio de 2015). Informe Tributario y de Gestión 2014. Recuperado el 10 de junio de 2015, de http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/informe2014t4/Entrada.pdf

emisión de CFDI's. Pues la fiscalización y control de obligación se ha mantenido constante, el SAT no ha ejercido facultades producto de la Reforma de 2014.

Automatización de Procesos de Revisiones Electrónicas.

En la actualidad podemos observar, que a pesar de la gran inversión de la autoridad en sistemas de cómputo, al parecer no han podido o no han querido realizar Revisiones Electrónicas Automáticas. Aunque el registro de las operaciones se ha sistematizado, no se ha automatizado, lo podemos ver en las Declaraciones del ejercicio 2014, en los cuales se prometió realizar las devoluciones dentro de los 10 días hábiles siguientes; sin embargo por procedimiento las revisiones tienen que ser realizadas y supervisadas por una persona.

Desgraciada o afortunadamente los procedimientos de Revisiones y Auditorías de obligaciones fiscales son evaluados por personas del lado de la autoridad, lo anterior porque aún existen un grado considerable de irregularidades en la información que se emite por parte de los sujetos obligados a realizarlo. Haciendo necesario el criterio de una persona para analizar cada caso en particular, pues con cada contribuyente existen un sinnúmero de posibilidades.

Las Revisiones Electrónicas Automáticas, podrían estar cerca de ser realidad, pues contamos con las capacidades tecnológicas para realizarlas, solo hace falta que la información se produzca de la manera correcta por todos los contribuyentes. Sin embargo, al parecer siempre quedará a criterio de la autoridad ya que si aplica sus facultades podría acarrear problemas legales e incluso políticos.

Los sistemas informáticos tienen la particularidad de que son objetivos, los cuales obedecen a una serie de reglas las cuales son invariables dentro del sistema, por ello es necesario tener un elemento como lo son las personas para diferenciar y aplicar la ley. Ya que existen muchos términos fiscales que prácticamente siempre nos ubicarán en un supuesto de irregularidad fiscal.

Un ejemplo de que las autoridades no desean realizar Revisiones Electrónicas a los contribuyentes por errores fiscales es por motivos políticos, podría ser el caso de un trabajador con dos patrones, de los cuales recibe un salario relativamente bajo que

lo hace beneficiario del Subsidio al Empleo en ambos trabajos. Si los patrones presentan su declaración, la autoridad estaría consiente de la situación, por lo cual debería determinar un crédito fiscal agregando la multa de no presentar la declaración a la cual está obligado, además de pagar el monto del Subsidio al Empleo entregado por alguno de los dos patrones ilegalmente y por el ISR resultado de acumular ambos ingresos; lo cual por motivos políticos más que legales desde mi opinión nunca aplicarán ya que serían muchos los casos de trabajadores con dos trabajos mal pagados que tendrían un crédito fiscal considerable para sus bolsillos.

Algún día podría aplicarse las Revisiones Electrónicas pero requerirá de un conocimiento amplio de toda la sociedad mexicana, en base a un sistema el cual opere con las mismas reglas para todos, que nos auxiliien en contrastar nuestra opinión y criterios contra los de la Autoridad para poder corregir o detectar cualquier error u omisión en el cumplimiento de las obligaciones Fiscales para corregir en el momento y no posteriormente donde se puedan configurar más problemas fiscales.

Usabilidad

Es un término poco conocido fuera del contexto informático, pero es un concepto que se ha desarrollado para definir fenómenos generados entorno al Software y su uso. Formalmente es definida por la Organización Internacional para la Estandarización (ISO), la cual define en su norma ISO 9126, la forma de evaluar la Calidad del Software, donde define la Usabilidad de la siguiente manera:

"La usabilidad se refiere a la capacidad de un software de ser comprendido, aprendido, usado y ser atractivo para el usuario, en condiciones específicas de uso"⁵³

Podemos decir que es una ventaja pues si crean una plataforma con una buena Usabilidad, tanto la autoridad como el contribuyente tendrá la ventaja de trabajar con una plataforma que evite errores involuntarios, los cuales facilitarán las tareas, aunque siempre deberá ser flexible por las variaciones legales de cada

⁵³ DEL SASTRE, B. (21 de octubre de 2009). Norma ISO/IEC 9126. pág. 39. Recuperado el 06 de junio de 2015, de [http://www.austral.edu.ar/aplic/webSIA/webSIA2004.nsf/6905fd7e3ce10eca03256e0b0056c5b9/9decac133ffd010283257656004f60a5/\\$FILE/Norma%20ISO%209126.pdf](http://www.austral.edu.ar/aplic/webSIA/webSIA2004.nsf/6905fd7e3ce10eca03256e0b0056c5b9/9decac133ffd010283257656004f60a5/$FILE/Norma%20ISO%209126.pdf)

contribuyente; si tratamos de abarcar todos los aspectos legales en un programa o plataforma lo haría tan complejo que sería inservible.

Hasta el momento la autoridad ha sido incapaz de crear un Software con una buena Usabilidad, esto lo podemos ver en las diferentes plataformas y problemas de compatibilidad de las computadoras y las tecnologías de la autoridad, con el simple hecho de realizar una configuración que pueda permitirnos usar TODOS los productos y aplicaciones de las autoridades; no lo que padecemos hoy que hay que dar formato a 20 páginas para poder hacer uso de los Sistemas de la Autoridad Fiscal.

Lo cual se logre a través del proyecto de unificar todos los trámites del gobierno federal en una sola página denominada GOB.MX, la cual está comenzando a implementarse pero que será totalmente funcional en unos pocos años.

4.2. Potenciales perjuicios en la Contab. Electrónica para el Contribuyente

En el presente título expondremos una serie de situaciones que podrían afectar al contribuyente en su persona como consecuencia de la implementación de la Contabilidad Informática, que al ser de reciente implementación son potencialmente peligrosos. Por lo mencionado creemos que deben de ser aspectos que debemos conocer como contribuyentes para poder prevenir o defendernos de dichos fenómenos, buscando limitar los posibles riesgos derivados de la implementación de la Contabilidad Informática. La cual es ineludible pero perfectible, por ello debemos ubicar los potenciales perjuicios o problemas.

Excesos de la Autoridad

La Autoridad cualquiera sea su denominación está regulada por la Constitución, la cual regula en su artículo 16 las facultades de las autoridades. La cual nos dice:

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.

...

Por lo que la autoridad siempre deberá estar fundado y motivado en la ley, en los cuales la autoridad no debe excederse en sus atribuciones, de lo contrario estará

en la ilegalidad y sus procedimientos no deberían surtir efectos. Pero desafortunadamente el Marco Legal mexicano es muy vasto haciéndolo complejo, por lo cual constantemente se tiene la tentación de actuar en base a criterios de la autoridad y no las leyes.

Esto es evidentemente en casi todas las autoridades, pero en materia fiscal las podemos ver constantemente, pues el SAT constantemente hace sus procedimientos fuera de la ley y sus conceptos, especialmente en dos rubros que son el cobro y la devolución de impuestos, documentados por la PRODECON, donde podemos ver que la autoridad lleva a cabo actividades fuera del Marco Legal.

En materia de cobro de impuestos, específicamente 10 malas prácticas en la Recaudación Persuasiva⁵⁴, donde la PRODECON ha identificado las siguientes prácticas indebidas:

1. *Citar en sus oficinas al contribuyente, incluso por teléfono, para que aclare “inconsistencias” respecto de uno o más ejercicios, usando como fundamento expresiones abstractas y genéricas, como que se detectaron “comportamientos atípicos”.*
2. *Comunicar al contribuyente en esas citas, únicamente de manera verbal, las presuntas irregularidades.*
3. *Presionar al contribuyente a firmar una declaración en la que se compromete a autocorregirse.*
4. *Impedir el acceso a los asesores del contribuyente cuando es citada en las oficinas de las autoridades.*
5. *Citar preceptos legales que contemplan procedimientos que no se llevan a cabo. Ejemplo: en las cartas invitación por depósitos en efectivo se cita el fundamento legal de la discrepancia fiscal, sin que la autoridad haya llevado a cabo dicho procedimiento.*
6. *No exponerle al contribuyente en forma comprensible cómo puede aclarar su situación.*
7. *Señalar a su arbitrio el plazo perentorio para atender la “invitación”.*
8. *Solicitar copiosa información y documentación fuera de facultades de fiscalización.*
9. *Adjuntar a dichas solicitudes formatos no oficiales diseñados por la propia autoridad, trasladando prácticamente al contribuyente la carga de auto auditarse.*

⁵⁴ PRODECON. (2015). *EXHIBE PRODECON 10 MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN RECAUDACIÓN PERSUASIVA*. PRODECON. Recuperado el 01 de junio de 2015, de <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/BoletinesPrensa/2015/Nacional/BoletinPrensa-07-2015/index.html#p=1>

10. *Notificar propuestas de pago a los contribuyentes sin precisarles las causas y el método por el que se determinaron.*

En materia de devolución de impuesto, específicamente en devoluciones de IVA también se han encontrado prácticas indebidas identificadas en la PRODECON, plasmado en la Recomendación Sistemática 003/2014⁵⁵, donde identifica el deliberado retraso o aplazamiento injustificado en las devoluciones; encontrando las siguientes prácticas:

1. **INFORMACIÓN DEFICIENTE EN EL PORTAL DE INTERNET DEL SAT.** Los contribuyentes no pueden conocer con certeza el estatus que guarda su solicitud, pues únicamente se publican frases ambiguas tales como en “En Revisión” o bien “No Autorizada”.
2. **REQUERIMIENTOS EXTEMPORÁNEOS.** A los contribuyentes se les solicita documentación e información fuera de los plazos establecidos en la ley.
3. **REQUERIMIENTOS INNECESARIOS Y EXCESIVOS.** La autoridad formula requerimientos de información y documentación que ya obra en su poder; además, a través de este tipo de solicitudes de documentos e informes, la autoridad fiscaliza sistemáticamente a los contribuyentes fuera del ejercicio de facultades de comprobación.
4. **REQUERIMIENTOS GRAVOSOS.** Sistemáticamente las autoridades del SAT formulan un segundo requerimiento de información y documentación que pudieron solicitar desde el primer requerimiento, o bien que no tiene congruencia con este último.
5. **MOTIVACIONES AMBIGUAS E INCORRECTAS.** A los contribuyentes se les tiene por desistidos de sus solicitudes con motivaciones ambiguas e incorrectas. Por ejemplo, sin precisar los documentos que les hicieron falta, se les contesta con vaguedad: “De los documentos aportados, no fue posible comprobar la procedencia de la devolución”.
6. **FALTA DE RESOLUCIÓN FUNDADA Y MOTIVADA.** Los contribuyentes no conocen las razones específicas por las que la autoridad los tiene por desistidos de su devolución.
7. **INICIO INJUSTIFICADO DE AUDITORÍAS FISCALES.** La autoridad inicia facultades de comprobación dentro del trámite de devolución sin dar a conocer a los contribuyentes las causas específicas para ello.

En los ejemplos anteriores, ya se tiene registro de un abuso por parte de las autoridades en la aplicación de sus facultades, lo anterior con la información en

⁵⁵ PRODECON. (2014). *RECOMENDACIÓN SISTÉMICA 003/2014*. 28, PRODECON. Recuperado el 02 de junio de 2015, de http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/Banner%20Principal/2014/RECOMENDACION_SISTEMICA_IVA_doc_FINAL_5mayo2014.pdf

medios electrónicos difícilmente cambiará, de hecho puede que estas prácticas injustificadas se sigan llevando a cabo e incluso aumentar.

Robo de Información

La información siempre ha sido importante en la sociedad, pero en el último siglo la información paso a otro nivel de importancia pues con ella se puede hacer una cantidad inimaginable de cosas buenas o malas. Por ello la información debe empezar a considerarse un Activo más de la Empresa.

Al entregarse la información a una Institución como es el SAT, desgraciadamente corremos riesgos como lo es el robo de información de manera deliberada o la entrega de información indebida. Ya se ha comprobado el robo de información de Instituciones oficiales como lo son el IFE, INEGI, Seguro Social y catastros; incluso Organismos Privados como son Bancos o Universidades. En la actualidad “Se estima que en los últimos cinco años este ilícito se duplicó, y que cada base alcanza precios de 850 dólares a miles de dólares, denunciaron.”⁵⁶

En una sociedad donde el uso de Tecnologías Informáticas se ha vuelto esencial, la información contenida en las bases de datos, adquieren muchísima importancia porque a partir de ella se pueden realizar muchas operaciones con solo la información. Tanto que se ha equiparado al Robo de Secretos Industriales en el Código Penal Federal el cual lo regula en los artículos 211 bis 1 al 211 bis 7. Pudiendo derivar en consecuencias jurídicas a quien le es robada la información.

Robo de Identidad⁵⁷

El robo de identidad (Identity theft o "ID theft") se produce cuando una persona adquiere, transfiere, posee o utiliza información personal de una persona física o jurídica de forma no autorizada, con la intención de efectuar o vincularlo con algún

⁵⁶ NOTIMEX. (06 de enero de 2013). Se duplica “mercado negro” de bases de datos personales en México. *ANIMAL POLITICO*, pág. 1. Recuperado el 09 de junio de 2015, de <http://www.animalpolitico.com/2013/01/se-duplica-mercado-negro-de-bases-de-datos-personales-en-mexico/>

⁵⁷ UNAM-CERT: Equipo de Respuesta a Incidentes UNAM. (2011). *Robo de Identidad y Consecuencias Sociales*. Universidad Nacional Autónoma de México, Subdirección de Seguridad de la Información. Recuperado el 03 de junio de 2015, de <http://www.seguridad.unam.mx/documento/?id=16>

fraude u otro delito. Es un problema que en los últimos años se ha incrementado con el uso de Internet y el comercio electrónico.

El acceso no autorizado a los datos personales puede llevarse a cabo por diversos medios entre los que se encuentran:

- Dumpster diving (buceo de basurero): Se refiere al acto de husmear entre la basura, de esta manera se pueden obtener documentos con información personal o financiera de una persona.
- Pretextos: Estos se presentan cuando un supuesto representante de una institución financiera, de una compañía de teléfonos o algún otro servicio, pregunta por información de la cuenta del cliente.
- Shoulder surfing (espíar por el hombro): Se refiere a la acción de ver u observar por encima del hombro, o desde lugares muy próximos, justo en el momento en que la víctima ingresa su PIN (Personal Identification Number) en un cajero automático o realiza algunas otras operaciones en la computadora.
- Skimming: De las cintas magnéticas de las tarjetas de crédito o débito se realiza la captura de datos personales; dichos datos son copiados y transmitidos a otro lugar para hacer "tarjetas de crédito o débito" fraudulentas.
- Robo de registros de negocio: se refiere al robo de datos de un negocio (por ejemplo archivos o documentos), y por medio de sobornos obtener información de la organización.

En México robo de identidad no existe como tal en el Código Penal, la forma de operar contra este tipo de actividades, es equiparándolas al Fraude y buscar darles el mismo tratamiento, la mejor solución para este tipo de información es la prevención. Debiendo cuidar la información susceptible del contribuyente especialmente Contraseña y FIEL, pero no podemos descuidar cualquier información para tener un verdadero control de nuestras obligaciones fiscales.

4.3. Ventajas de la Implementación de la Contabilidad Electrónica para el Contribuyente

Contabilidad Informática

Una de las grandes ventajas es la facilidad que la autoridad construyo para implementar la Contabilidad Electrónica que debemos aplicar en la Contabilidad Informática, es decir, automatizar los procedimientos para el registro contable de operaciones. La autoridad estructuro la información de una manera benéfica para ella, pero también para cualquier usuario que requiera trabajar con ella.

El cambio fue relativamente inesperado, pero se ha llevado a cabo con facilidad, al principio había gran incertidumbre, pero con el tiempo se ha comprendido la función de los medios electrónicos y se han desarrollado herramientas que han ido transformando la Contabilidad. Cabe mencionar que los mejores resultados los están teniendo pequeños negocios informáticos que están logrando simplificar la tarea.

La Contabilidad Informática viene implementándose desde hace mucho tiempo, pero desgraciadamente era accesible para pocas empresas o instituciones, requería la construcción de una serie de herramientas que debían trabajar como un sistema, además casi siempre debían ser a medida o configuradas conforma a las necesidades de la empresa. En la actualidad la autoridad indirectamente incentivo la creación de herramientas que trabajarán con una misma tecnología, por lo que en teoría facilito el trabajo, pues unificó en una misma tecnología los procedimientos de trabajo de todos los contribuyentes y aún más los obligó a modificar su forma de trabajo.

Grandes empresas acostumbran usar un ERP (Enterprise Resource Planning o Sistemas de Planificación de Recursos Empresariales), ello nos permite desarrollar un mejor manejo de una Empresa o Institución, pues este tipo de programas o sistemas, acostumbran obtener la mayor cantidad de información en el menor tiempo posible para tomar las decisiones adecuadas en el momento adecuado; existen muchos ejemplos los más conocidos SAP, Bind, Oracle E-Business Suite, etc.; estas herramientas son generalmente usadas por las grandes empresas ya que por su tamaño eran las únicas que podían implementarlas.

El trabajo más arduo era generar los cambios necesarios para adaptar estas tecnologías, capacitar al personal y acostumbrar a trabajar en los sistemas. Pero la mayoría de los Contribuyentes ya paso los cambios más complejos gracias a las disposiciones fiscales modificadas para el ejercicio 2014 con lo que la implementación de un Sistema de Planificación de Recursos Empresariales se vuelve una tarea menos complicada, especialmente para los encargados de la Administración y nosotros como Estrategas Fiscales, pues podemos supervisar muchas de las acciones que conllevan obligaciones fiscales.

Gracias a la implementación de los archivos XML's, se desarrollaron algunas herramientas como CFDI Tools, Descarga Masiva de XML, XmlTool 14, Sin Nube, CON 360 y los tradicionales como COI y Contpaq, los cuales se han rezagado. Nos presentan el futuro de la Contabilidad Informática donde la principal tarea de los Contribuyentes sea la toma de decisiones basadas en la Información Financiera y no simplemente limitarse a la determinación de impuestos, podemos construir todo un Sistema de Información que captura la información Contable de manera automatizada o simplemente proporcionar herramientas para simplificar la tarea.

Integridad de la Información

Una de los requisitos implícitos de la Contabilidad Electrónica es crear una Información Integral ya que a través de los diversos medios que alimentamos las Bases de Datos de la autoridad le damos herramientas de fiscalización o simplemente pretextos para actuar bajo sus criterios, los cuales muchas veces son equivocados. Por ello debemos buscar la Integridad, construyendo un sistema a partir de una misma fuente de información, ya que de lo contrario muchas veces cometeremos errores, muchos de ellos al momento de ingresar información.

Debemos crear un procedimiento que recabe la información de la manera más fidedigna, por lo cual desde un punto de fiscal debemos construir toda la Contabilidad o su información tenga como punto de partida los archivos XML, para ser congruentes con la información en poder de la autoridad, además de construir toda la información y plasmarla den la Contabilidad Electrónica, siendo una

oportunidad para lograr una Contabilidad más certera en cualquier forma, buscando evitar los errores.

Reducción de Recursos Invertidos

Cualquier reducción de Recursos implica una disminución de Costos y consecuentemente un aumento en las Utilidades, además de lograr una confiabilidad mayor en nuestra información que nos puede llevar a un nivel de control antes inimaginable. Los requisitos para emitir un CFDI ya están superados por la mayor parte de los Contribuyentes, con ello nos quita una gran limitante para la implementación de Sistemas de Empresariales.

Las personas están capacitados para operar sistemas o están en ese proceso de ser aptos para operarlos, para la tarea contable es importantísimo, pues nos permite multiplicar nuestras capacidades con cosas tan sencillas como obtener la información de manera oportuna y no de la manera tradicional que significa un dispendio de tiempo a todos los principales personajes involucrados en crear la Información Contable.

Un ejemplo que todos podemos apreciar es el procedimiento contable como es llevado actualmente, comúnmente de manera mensual se entrega toda la información contable la cual es procesada en un periodo de tiempo relativamente corto, además de ser actos ya ejecutados que aunque sean erróneos difícilmente pueden ser subsanadas de manera correcta. Nos vemos congestionados de información la cual debemos de procesar de manera acelerada, fomentando errores y creando otros perjuicios indirectos.

Si usáramos la información de los archivos XML de las bases de datos del SAT, tendríamos acceso a la información de una manera más oportuna, lo cual dosificaría nuestro trabajo; además de permitirnos subsanar errores o establecer medidas para menguar sus efectos. Dejando en el pasado tareas tediosas que no crean valor a nuestro trabajo como lo son la captura de pólizas contables, maximizando nuestras capacidades enfocándonos en tareas más relevantes, además de apuntalar las Estrategias Fiscales.

CONCLUSIONES

La Contabilidad Electrónica, es un paso hacia el futuro de la Contabilidad que sin duda traerá ventajas, pero en su origen careció de un estudio integral y profundo que contemplará los retos de implementarla.

Pudimos observar que la Contabilidad y la Informática buscan proyectar nuestra realidad en información; con una leve diferencia la cual reside en que la Contabilidad se enfocó en la Información Financiera, recabando todos los datos que afectan las operaciones de una entidad económica y la Informática que busco automatizar cualquier forma de información sin importar su origen; las cuales se buscan conjuntar en la Contabilidad Informática.

Aunque nos parezca nuevo dicha implementación lleva algunas décadas en México, casi desde la llegada de las computadoras al país a finales de la década de 1960. Sus ventajas han sido demostradas desde un inicio, por ello su evolución ha sido constante y cada día será mayor su implementación por parte de la autoridad.

En materia fiscal, así como en todo lo que realiza el Gobierno o Autoridad debe de estar fundamentado en ley, por ello al igual que todos los derechos y obligaciones de los contribuyentes deben de estar plasmados y regulados por una ley o precepto legal, lo cual al ser una obligación nueva ha creado un nuevo marco jurídico. El cual se replanteó varias veces, siempre tratando superar inconsistencias lo cual creó un Marco Legal irregular que aún dejó problemas y retos.

Analizando las disposiciones legales, existen retos como son la intención de obligar al contribuyente a llevar una Contabilidad en tiempo real, para lo cual debemos de desarrollar las herramientas y procedimientos para cumplimentar dichas exigencias. Aunque acarrea ventajas como la Contabilidad Informática, para aplicar la toma de decisiones en tiempo real y nos permita aplicar estrategias fiscales tan sencillas como recomendar se aumente la venta o compra de inventario, se reduzcan o incremente los ingresos o egresos, y con ello un mundo de posibilidades con la interpretación integral de dichas oportunidades.

Como punto final nos permitimos darle respuesta a las preguntas de investigación siguientes:

- **¿Qué motivo al SAT a utilizar la tecnología y dispositivos electrónicos?**

El Gobierno mexicano encontró desde hace muchos años, una herramienta invaluable en la Contabilidad Informática, pues como toda tecnología multiplicó sus capacidades. Ha tenido tan buenos resultados que lo proyectan como una política de gobierno desde hace décadas, pero por la falta de los medios adecuados, no habían podido incluir de manera tan directa a los ciudadanos, pero ahora tratan de implementar un sistema que capte a los contribuyentes para una mejor fiscalización.

El análisis costo beneficio casi siempre ha sido favorable, además de lograr un mejor manejo de la información, simplificando procesos, de hecho en estos últimos años podemos ver como se ha multiplicado, tenemos algunos documentos públicos a los cuales podemos acceder con un clic, entre ellos podemos contar la CURP, registros del IMSS, ISSSTE, INFONAVIT, FOVISSSTE, recientemente con programas como la Ventanilla Única, la idea de una Contabilidad Informática como gobierno y no como entidades traerá beneficios o potenciales riesgos sino adaptamos nuestra forma de trabajar al entorno actual.

- **¿Cómo funciona la tecnología implementada por el SAT?**

La tecnología implementada es el formato XML, es un metalenguaje relativamente sencillo, pero que genera un mundo de posibilidades casi infinitas. Aunque su implementación requiere una serie de tecnologías que complicaron su comprensión, donde utilizan tareas básicas: la esquematización, la codificación estándar y la hoja de estilos. Las anteriores pueden ser compatibles con la mayoría de tecnologías de bases de datos y aplicaciones, volviéndola una herramienta muy potente; en un primer momento se trató de aprovechar la autoridad y algunas empresas de gran tamaño, líderes en el desarrollo de Software Administrativo, pero abrió la puerta a muchas herramientas para el Contador para lograr una mayor certidumbre en su tarea, muchas de ellas desarrolladas por emprendedores.

Las mayores ventajas es que podemos acceder a la información de la misma manera que el SAT, es decir, esta accesible para cualquier usuario de la información

y no restringida, como las bases de datos que actualmente tiene el SAT. Con lo que nos abrió las puertas de par en par para trabajar con la información codificada en los archivos XML, creo que llegará el punto donde quisiéramos toda la información se encontrará registrada en este formato.

- **¿Cómo piensa usar el SAT las tecnologías para fiscalizar contribuyentes?**

Podemos afirmar que la autoridad no ha logrado concretar su idea de fiscalización, aunque cuenta con herramientas que le ayudarán en su tarea a través de las revisiones electrónicas. Construyendo una interpretación podemos decir que la autoridad buscó simplificar tanto a la Contabilidad que buscaron convertirla en una tarea de sumar y restar; pero que no han acabado de crear una fiscalización automática o un verdadero sistema que permita la comprensión total de la entidad económica ya que la naturaleza de la Contabilidad y el Marco Legal regulatorio lo hacen casi imposible, sin embargo han logrado simplificar su labor de fiscalización.

Difícilmente llegará a una fiscalización automática, pues en la actualidad tiene las herramientas suficientes para comenzar, pero no lo ha hecho. El proceso todavía depende de una persona o auditor que se encarga de comprender y aplicar el proceso legal a la información con la que cuenta y desgraciadamente lejos de terminar algunas malas prácticas de la Autoridad, se ha usado como herramienta para imponer trabas a los contribuyentes cuando son actividades fuera del agrado de la autoridad.

- **¿Qué puedo hacer yo para usar esas tecnologías a mi favor?**

A un año del inicio de la Contabilidad Electrónica, se ha logrado un desarrollo importante de herramientas contables, especialmente Software por parte de personas y no tanto por las grandes empresas. Esto gracias a la implementación de la tecnología XML que facilita el desarrollo de estas herramientas, aunque hace falta desarrollo y a mí parecer el apoyo expreso de contadores, pues sin ellos es imposible pues se estaría excluyendo las Normas de Información Financiera, las cuales representan un análisis exhaustivo de los fenómenos económicos, analizada por grupos colegiados que dan un gran fundamento para la creación de información financiera.

Hace posible lo que antes solamente grandes empresas con grandes inversiones de recursos podían operar, es decir, los grandes programas de gestión de las grandes empresas multinacionales, bancos, etc.; ahora están al alcance de la mayoría de los contribuyentes, con lo que también podría ser una herramienta de planeación fiscal, pues las disposiciones buscan una contabilidad en “tiempo real”, donde podamos plantear estrategias, vigilarlas, hacer correcciones oportunas, anticipar acciones de la autoridad y cualquier cosa desde una computadora, pues la información en su mayor parte ya está estructurada, únicamente debemos aprender a descifrarla y usarla a nuestro favor.

Además de la aprobación de la hipótesis que se diseñó de la siguiente manera:

La Contabilidad Electrónica hará más eficiente la recaudación fiscal, mediante la observancia de los lineamientos legales.

Sin duda mejoró la recaudación fiscal, en términos generales aumento la recaudación en concepto de ISR un 8.9% en 2014 y 22.1% de ISR en el año 2015; en materia de IVA aumento un 16.5% en 2014, siguiendo el crecimiento en 2015 donde creció un 5.7%; en términos globales los ingresos tributarios en total pasaron de 1,561,751.6 en 2013 pasaron a 2,366,425.5 representando un aumento del 51.5%. La Contabilidad Electrónica y toda la información generada se convirtieron en herramientas que han logrado que la autoridad pueda fiscalizar de una manera más acertada con la información que cuenta; sin embargo el mayor cambio lo representó el comportamiento de los contribuyentes pues las verdaderas fiscalizaciones no aumentaron, solo el control de obligaciones a aumentado significativamente sin que lleguen a ser actos de fiscalización.

La realidad obligó a modificar muchas disposiciones ya que en algunos casos son imposibles de cumplir, con ello dejó vacíos legales los cuales son un área de oportunidad. Además de exigirnos un mayor grado de integridad en la información expresada en la Contabilidad forjando un reto pues sus inconsistencias pueden ser punto de partida para problemas futuros o si son correctamente aplicadas una verdadera simplificación del registro de operaciones contables.

Si aprovechamos las oportunidades de la Contabilidad Informática podemos multiplicar las capacidades, las herramientas informáticas necesarias para verdaderamente automatizar la Contabilidad se están desarrollando, pero al igual que la autoridad tenemos el reto de crear procedimientos, herramientas y cambiar de mentalidad para poder aprovechar realmente las potencialidades de la Contabilidad Informática. Pudiendo dejar en el pasado tareas como el registro de pólizas contables en papel, conciliaciones manuales o muchas de las tareas tediosas que conlleva el proceso contable, que atrasan y hacen más susceptible de errores toda la información proporcionada; permitiéndonos enfocarnos a tareas importantes como la maximización de los recursos financieros y la creación de verdaderas Estrategias Fiscales que no se basen en la compra de facturas o la simple idea de no reportar ni pagar los impuestos correspondientes.

Por ello creo firmemente que la Contabilidad Informática que diferenciará a los Contadores que solo determinan impuestos de los verdaderos Asesores Contables Fiscalistas, ya que la tarea de registro y determinación de contribuciones quedará cada día más relegada e inclusive algún día podría desaparecer, a diferencia de la tarea de asesorar fiscalmente a los contribuyentes, ya que las obligaciones y su cumplimiento podrán ser vistas y fiscalizadas por la autoridad con una mayor facilidad, lo que poco a poco terminará costumbres que demeritan la profesión como la declaración en ceros para evitar el pago de contribuciones, los contadores que cobran sin realizar el trabajo y un sinnúmero de malas prácticas realizadas por años; los cuales representan una competencia desleal para los verdaderos Contadores que realizan el correcto cumplimiento de las disposiciones legales.

GLOSARIO DE ABREVIATURAS

a.C.	antes de Cristo
AGAPES	Actividades Ganaderas, Agricultura, Pesca y Silvicultura
C.C.E.	Centro de Cálculo Electrónico
CFDI	Comprobante Fiscal Digital
CFF	Código Fiscal de la Federación
CINIF	Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera
CUDI	Corporación Universitaria para el Desarrollo de Internet
CURP	Clave Única de Registro de Población
D.F.	Distrito Federal
ERP	Sistemas de Planificación de Recursos Empresariales
FIEL	Firma Electrónica Avanzada
I.A.S.B.	Junta de Normas Internacionales de Contabilidad
I.A.S.C.	Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
I.F.A.C.	Federación Internacional de Contadores
IBI	Oficina Intergubernamental para la Informática
IBM	International Business Machines Corp.
ID	Identidad
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
IFE	Instituto Federal Electoral
IFRS	International Financial Reporting Standard
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INEGI	Instituto Nacional de Estadística, " ", Geografía e Informática
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores
ISO	Organización Internacional para la Estandarización
ISOC	Sociedad Internet
ISR	Impuesto Sobre la Renta
ISSSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
IVA	Impuesto al Valor Agregado
NIF	Normas de Información Financiera
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
PFP	Policía Federal Preventiva
PIN	Número de Identificación Personal
Redsati	Red Satelital del INFONAVIT
REPECO	Régimen de Pequeños Contribuyentes
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RIF	Régimen de Incorporación Fiscal
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAT	Servicio de Administración Tributaria

- SHCP** Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- TIC's** Tecnologías de la Información y Comunicación
- UNAM** Universidad Nacional Autónoma de México
- UNESCO** Organización de las Naciones Unidas para la Educación y Diversificación,
la Ciencia y la Cultura
- USGAAP** US Generally Accepted Accounting Principles
(US Principios Contables Generalmente Aceptados)
- XML** Lenguaje de Marcas Extensible
- XSD** Esquema XML
- XSLT** Lenguaje Extensible de Hojas de Estilo para Transformaciones

BIBLIOGRAFÍA LEGAL

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Última reforma publicada el 27 de mayo de 2015.
- Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2015
Publicado el 13 de noviembre de 2014
- Ley de Firma Electrónica Avanzada
(Publicada el 11 de enero de 2012)
- Ley de Coordinación Fiscal
Última reforma publicada el 11 de agosto de 2014.
- Código Fiscal de la Federación
Contiene reforma del 14 de marzo de 2014 (Cantidades actualizadas por Resolución Miscelánea Fiscal publicadas el 07 de enero de 2015)
- Código de Comercio
Última reforma publicada el 13 de junio de 2014 (Cantidades actualizadas por Acuerdo publicadas el 26 de diciembre de 2014)
- Ley del Impuesto sobre la Renta
Última reforma publicada el 11 de diciembre de 2013
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
Última reforma publicada el 11 de diciembre de 2013
- Ley del Servicio de Administración Tributaria
Publicada el 9 de abril de 2012

- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
Publicada el 23 de junio de 2005
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
Última reforma publicada el 13 de mayo de 2015.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL

ASOCIACIÓN MEXICANA DE LA INDUSTRIA DE TECNOLOGÍAS DE INFORMACIÓN, 2006. *Visión México 2020*, Ciudad de México: s.n.

CENTRO DE ESTUDIOS DE LAS FINANZAS PÚBLICAS, 2015. *Régimen de Incorporación Fiscal*, s.l.: s.n.

CONSEJO NACIONAL DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA, 1990. *Programa Nacional de Ciencia y Modernización Tecnológica 1990-1994*. Ciudad de México: CONACYT.

DE LOS SANTOS, M. e. a., s.f. *El Experimento Hawthorne*. s.l.:s.n.

DEL SASTRE, B., 2009. Norma ISO/IEC 9126. 21 octubre, p. 39.

DOF, 2012. *Diario Oficial de la Federación*. [En línea]
Available at: http://www.dof.gob.mx/avisos/2104/SFP_110112/SFP_110112.htm
[Último acceso: 13 04 2015].

ECO, U., 2001. *Cómo se hace una tesis*. Sexta ed. Barcelona(Cataluña): Gedisa.

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN UNAM, 2003. *Apuntes para la asignatura de Informática I*. 1a ed. México D.F.: Fondo Editorial FCA.

GARZA, T., 1981. El Desarrollo de la Informática en México: Problemas y Alternativas. *Comunidad Informática*, 8 junio.pp. 11-15.

GOBIERNO DE LA REPUBLICA, 2013. *Estrategia Digital Nacional*. Digital ed. Ciudad de México: s.n.

HERNÁNDEZ GARNICA, C., 2009. CONTPAQi 25 años haciendo un sueño posible. *Las Empresas hablan*, septiembre-octubre.pp. 36-41.

HERNANDEZ, S. R., 2006. *Metodología de la Investigación*. Cuarta ed. México, D.F.: McGraw-Hill.

INEGI, 2014. *"Estadísticas a propósito del Día Mundial del Internet (17 de Mayo)*, Aguascalientes: s.n.

INEGI, 2014. *Estadísticas sobre disponibilidad y uso de tecnología de información y comunicaciones en los hogares, 2013*, Aguascalientes: s.n.

INFONAVIT, 2015. *INFONAVIT*. [En línea]
Available at:
http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/Infonavit/El%20Instituto/El%20Infonavit/Historia/?WCM_PI=1&WCM_Page.db4a6076%C2%AD5361%C2%AD45e3%C2%ADb31b%C2%AD276f5ad0e0%E2%80%A6
[Último acceso: 2015 abril 30].

KAY, M., 2008. *XSLT 2.0 and XPath 2.0*. 4ta ed. Indianapolis(Indiana): Wiley Publishing, Inc.

Lara Flores, E., 2009. *Primer Curso de Contabilidad*. 22a ed. México: Trillas.

- Luján Mora, S., 2013. *XML: Introducción*, s.l.: s.n.
- Maldonado Patiño, D., 2015. *Funciones de las computadoras en la SHCP* [Entrevista] (15 mayo 2015).
- MICROSOFT SUPPORT, s.f. Conceptos básicos sobre bases de datos.
- NOTIMEX, 2013. Se duplica “mercado negro” de bases de datos personales en México. *ANIMAL POLITICO*, 06 enero, p. 1.
- PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA, 2013. *Exposición de Motivos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LIVA, de la LIEPS y del CFF*, México, D.F.: s.n.
- PRODECON, 2013. REVISIÓN ELECTRÓNICA. diciembre, p. 2.
- PRODECON, 2014. *RECOMENDACIÓN SISTÉMICA 003/2014*, s.l.: s.n.
- PRODECON, 2015. *EXHIBE PRODECON 10 MALAS PRÁCTICAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN RECAUDACIÓN PERSUASIVA*, s.l.: s.n.
- Real Academia Española, 2014. *Diccionario de la lengua española*. 23a ed. Madrid: s.n.
- SANCHEZ YLLANEZ, J. A., 2008. Cronografía. Cinco décadas del cómputo en México. *Enter@te en línea*, 27 noviembre. Issue 74.
- SAT, 2015. Informe Tributario y de Gestión 2014. 10 junio.
- SAT, 2016. Informe Tributario y de Gestión 2015. de http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Paginas/informe_tributario_gestion.aspx [Último acceso: 04 03 2016].
- SAT, s.f. *Servicio Administración Tributaria*. [En línea]
Available at:
http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/contabilidad_electronica.aspx
[Último acceso: 2015 abril 27].
- SECRETARIA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES, 2011. *Agenda Digital*, Ciudad de México: s.n.
- TÉLLEZ VALDES, J., 1991. *Derecho Informático*. 1a ed. México, D.F.: INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM.
- UNAM-CERT: Equipo de Respuesta a Incidentes UNAM, 2011. *Robo de Identidad y Consecuencias Sociales*, s.l.: s.n.
- Victor, C., 2014. Recaudación fiscal compensa pérdida petrolera , afirma el SAT. *LA JORNADA en línea*, 09 diciembre.
- WYMAN, H. E., 1990. El poder y la importancia de la contabilidad. Ayer, hoy y mañana; cómo fue, cómo es y cómo debería ser. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, pp. 9-25.

