

FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA Y SU EFECTO EN LAS OBLIGACIONES FORMALES DEL CONTRIBUYENTE

L.C. Yésica Lizbet Benítez Niebla
yesica.benitez@uabc.edu.mx

Dra. Blanca Estela López López
blopez@uabc.edu.mx

Fecha de recepción: 27 de enero del 2017

Fecha de aceptación: 5 de marzo del 2017

RESUMEN:

El presente estudio tiene como objetivo analizar la implementación de la fiscalización electrónica por parte de la autoridad fiscal y determinar cuál es el impacto que tiene en la pequeña y mediana empresa, en materia de obligaciones formales. Igualmente busca conocer los efectos que conlleva la fiscalización electrónica en los contribuyentes, ya que México se encuentra en una transición hacia un Sistema Tributario Digital. Como piezas clave en la implementación de este esquema, tenemos por un lado el Comprobante Fiscal Digital por Internet, la Contabilidad Electrónica y el Buzón Tributario, recursos que la autoridad hacendaria utilizará en el desarrollo de las Auditorías Electrónicas. Todo esto supone un incremento en las obligaciones de forma del sujeto pasivo, e implica mayores cargas en materia fiscal, financiera y administrativa para el contribuyente.

PALABRAS CLAVE:

Fiscalización electrónica, obligaciones formales, pequeña y mediana empresa.

ABSTRACT:

The objective of this study is to analyze the implementation of electronic control by the tax authority and determine the impact it has on small and medium enterprises in terms of formal obligations. It also seeks to know the effects of electronic taxation on taxpayers, since Mexico is in a transition towards a Digital Tax System. As key components in the implementation of this scheme, we

have on the one hand the Digital Tax Proof by Internet, Electronic Accounting and the Tax Mailbox, resources that the finance authority will use in the development of Electronic Audits. All this supposes an increase in the obligations of form of the taxable person and implies greater loads in fiscal, financial and administrative matter for the taxpayer.

KEY WORDS:

Electronic tax oversight, formal obligations, small and medium-sized enterprises.

INTRODUCCIÓN

La fiscalización electrónica tiene su origen dentro del concepto de gobierno electrónico, este se refiere o encamina, hacia el uso y aplicaciones de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC) enfocadas al funcionamiento del sector público, permitiendo la interacción entre el gobierno y el gobernado. En el mundo, las administraciones tributarias impulsan cambios en las leyes para adaptar la realidad jurídica de los diversos órdenes legales a las interacciones de la modernidad, con proyectos que promuevan y simplifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, facilitando con el uso de la tecnología, el acceso a la información y a los servicios tributarios.

En los últimos diez años se ha realizado una verdadera revolución tecnológica, administrativa y fiscal. El portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) pasó de recibir 161 millones de visitas en 2006 a 230 millones en el año 2011; de las 26 millones de declaraciones presen-

tadas en el año 2001 el 3% se hizo a través de medios electrónicos, mientras que para el año 2012 ascendieron a 100 millones las operaciones en declaraciones y pagos de las cuales 99% se llevó a cabo por medio electrónicos, cifras tomadas de la página de información estadística del SAT (SAT, 2017).

México se encuentra en una transición a esta era digital, es a partir de la reforma del 18 de noviembre de 2013 al Código Fiscal de la Federación (CFF), cuyo entrada en vigor fue el 1ro de enero de 2014, es que se elimina la facturación en

papel, para dejar como único esquema de comprobación fiscal, el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), lo cual conlleva mayor transparencia en las operaciones realizadas por los contribuyentes ya que a través de este mecanismo se emite un archivo XML, el cual debe ser timbrado, es decir validado por la autoridad en tiempo real, por lo que a la fecha el Fisco Federal cuenta con toda la información de las operaciones realizadas por los contribuyentes, al momento en que éstas son efectuadas.

Igualmente con esta reforma se añaden las revisiones electrónicas como una facultad de comprobación de la autoridad fiscal, asentada en el artículo 42 fracción IX del CFF, el procedimiento se realizará con base en el artículo 53-B de CFF. Se añade también el uso del buzón tributario, esta herramienta viene a ser un instrumento de comunicación entre los contribuyentes y el fisco federal su origen reside en el artículo 17-K del CFF, este buzón se reputa como una vía de comunicación que le permite a la autoridad notificar los actos administrativos, facultad otorgada mediante el artículo 134 del CFF en su fracción primera.

Asimismo se incorpora la obligación de llevar contabilidad electrónica, regulada a través de resolución miscelánea, cuya obligación principal incide en la entrega de balanzas de comprobación mediante buzón tributario, las cuales deben estar asociadas según el dígito agrupador del SAT de acuerdo con el anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), su fundamento legal se encuentra en el artículo 28 del CFF en su fracción IV.

Con la entrada en vigor de la fiscalización electrónica, se agregan esquemas en los cuales el uso de las tecnologías de la información es fundamental, estos pasos van encaminados a un proceso de conversión en el cumpli-

miento de las obligaciones fiscales de forma virtual o en línea. De manera que la autoridad hacendaria cuente con métodos electrónicos y estándares para la recepción de la información contable, que le faciliten la revisión de los contribuyentes. (Valls, 2015). A continuación se muestra un diagrama en donde se representa el sistema de fiscalización electrónica en la Tabla 1.

Sistema de Fiscalización Electrónica



Tabla 1. Plataforma de Fiscalización del SAT. Fuente: Ávila, 2014

La problemática a la cual se enfrentan los contribuyentes es que con estos nuevos procedimientos que se encuentran normados en disposiciones de reciente creación, las cuales no son del conocimiento de todos los contribuyentes, al ser un tema que requiere de ciertas habilidades y nociones en computación, en manejo de software y en el uso de paquetería contable, convirtiéndolas en obligaciones formales que deberán cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria. Si a esto se le agrega el hecho de que constantemente se modifican las disposiciones en materia de fiscalización electrónica o se añaden nuevas modalidades o complementos a los esquemas ya existentes.

En el mismo sentido, una de las mayores dificultades que enfrentan las pequeñas y medianas empresas (Py-Mes) en la ciudad de Mexicali, Baja California es la implementación de sistemas que les permitan cumplir con sus obligación formales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de contabilidad electrónica, al adecuar sus procesos a estas nuevas necesidades determinadas por las autoridades de manera unilateral.

Esto aunado a las diversas deficiencias en las plataformas del SAT, ya sea por incompatibilidad con los sistemas de los usuarios o a las fallas que estos presentan, por no tener la capacidad para soportar la cantidad de usuarios o el volumen de movimientos de los contribuyentes.

En cuanto a la justificación de este estudio, es importante hacer hincapié, que en el ámbito empresarial la mayoría de las unidades económicas del país son micro,

pequeñas y medianas, el 99.8% se encuentra en este segmento, siendo así estas desempeñan un papel fundamental en el desarrollo económico de la Nación, ya que las pequeñas y medianas empresas concentran a nivel nacional un 23.7% del personal ocupado, es decir, casi 1 de cada 4 personas que trabajan, lo hacen en las PyMes. De acuerdo al censo económico 2014, en Baja California las pequeñas y medianas empresas representan el 7.4 % (7,474) del total de empresas establecidas en la entidad (95,822). Siendo la ciudad de Mexicali, el municipio que concentra el 27.7% (26,542) de total de unidades económicas del Estado. (INEGI, 2014)



Tabla 2. Censos económicos 2014. Fuente: INEGI, 2014

Según datos del INEGI a nivel nacional, de las pequeñas empresas un 93.4% utiliza equipo de cómputo en sus actividades y un 92.4% usa Internet. Mientras que de las medianas empresas, un 99.1% usa equipo de cómputo y un 98.4% utiliza Internet. Algunas de las principales razones por las cuales no utilizan estas herramientas son: porque consideran que no lo necesitan, no cuentan con el equipo, les faltan recursos económicos, no les interesa usarlos o no cuentan con la infraestructura necesaria para implementarlos. La carencia de estas herramientas en las PyMes, refleja la dificultad que afrontan algunas de estas organizaciones para cumplir con las disposiciones en materia de fiscalización electrónica.

De ahí que, esta investigación busque conocer como este escenario tecnológico le afecta a las PyMes en materia de obligaciones fiscales de forma. Por consiguiente, la pregunta de investigación es: ¿Cuáles son las repercusiones que tendrán los contribuyentes en materia de obligaciones formales, con la implementación de la fiscalización electrónica por parte de la autoridad fiscal? Por ende, la hipótesis del presente estudio es la siguiente: La Fiscalización electrónica tiene una repercusión

directa en las pequeñas y medianas empresas, ya que incrementa las obligaciones formales de los contribuyentes, implicando mayores cargas en materia fiscal, financiera y administrativa. De esta hipótesis se desprenden 3 variables dependientes; el efecto fiscal, el efecto financiero y el efecto administrativo. La variable independiente es la fiscalización electrónica.

METODOLOGÍA

El método de investigación que se usó fue de tipo correlacional, ya que el objetivo era analizar la relación que guarda la implementación de la Fiscalización Electrónica (Comprobante Fiscal Digital por Internet, de la Contabilidad Electrónica, del Buzón Tributario y las Revisiones Electrónicas) con respecto a las obligaciones formales del sujeto pasivo. En un primer momento se realizó un análisis documental para obtener información, se revisó la bibliografía y la legislación aplicable, del articulado relativo. Posteriormente se elaboró una encuesta. El enfoque utilizado fue cuantitativo ya que se aplicaron cálculos matemáticos para procesar y analizar los cuestionarios.

La población de este estudio comprende aquellas pequeñas y medianas empresas que tienen desde 11 hasta 250 trabajadores, que se encuentren obligadas a expedir Comprobantes Fiscales, al uso del Buzón Tributario, al envío de la Contabilidad Electrónica, y que por lo tanto puedan ser sujetos de las Auditorías Electrónicas. En la ciudad de Mexicali, existen actualmente 307 pequeñas y medianas empresas registradas en el padrón del Sistema de Información Empresarial Mexicano (SIEM) las cuales representan el universo y población de esta investigación. Aplicando la fórmula de Hernández Sampiere, resultó en una muestra de 122 sujetos, con un margen del error del 3%.

El instrumento consistió en un cuestionario de opción múltiple, la aplicación se llevó a cabo de tres formas: visitas personales, vía teléfono y vía correo electrónico, mediante un formulario en la plataforma de Google Forms. El cuestionario constó de tres apartados, el primero llamado G con 12 preguntas, donde fueron solicitados datos generales e información que permitió conocer la infraestructura con la que cuenta la organización en materia de tecnologías de información, también se pre-

guntó sobre las obligaciones en materia de CFDI y de contabilidad electrónica, así como el uso del buzón tributario. El segundo apartado, llamado P se integró por 9 preguntas cuyas respuestas estaban dadas en la escala tipo Likert de cinco grados. El tercer apartado, llamado Q en dónde se preguntó sobre las erogaciones de dinero, e inversión de tiempo, enfocado al cumplimiento de obligaciones fiscales emanadas de la fiscalización electrónica.

Dichas preguntas se relacionan con las variables planteadas en la hipótesis; las cargas fiscales, las cargas financieras y las cargas administrativas. A continuación se presenta una tabla que muestra el vínculo entre las variables con las interrogantes de la encuesta. Están asociadas de acuerdo al color por categoría.

Relación entre las preguntas del instrumento y las variables de la hipótesis.

■ Financieras ■ Administrativas ■ Fiscales

PREGUNTA	
GVII	¿Qué medios usa la empresa para facturar?
GVIII	¿La Organización está obligada a llevar contabilidad electrónica?
GIX	El sistema electrónico de registro contable que usa la empresa les permite cumplir con sus obligaciones en materia fiscal
GX	¿La Organización promovió amparo en contra de la contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas?
GXI	¿Qué uso le dan en la empresa al buzón tributario?
GXII	¿La empresa tuvo complicaciones con la incorporación del método y forma de pago en la emisión de sus CFDI?
P1	¿Conoce las disposiciones relacionadas con la Fiscalización Electrónica?
P2	¿Considera que la Fiscalización Electrónica incrementa las obligaciones de los contribuyentes?
P3	¿Considera que la Fiscalización Electrónica repercute en la esfera administrativa de los contribuyentes?

P4	¿Considera que la Fiscalización Electrónica genera más trabajo para el área contable de las empresas?
P5	¿Considera que la Fiscalización Electrónica obliga a adecuar los procesos del contribuyente?
P6	¿Considera que la Autoridad Hacendaria no está preparada en cuanto a tecnología y personal para la implementación de la Fiscalización Electrónica?
P7	¿Consideras que con la implementación de la contabilidad electrónica te lleva más tiempo realizar tus registros contables?
P8	Las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal respecto a los complementos de las facturas electrónicas me parecen confusas
P9	Los requisitos de los comprobantes fiscales digitales por internet me parecen excesivos.
Q1	¿Cuánto dinero ha invertido la empresa en adaptar o adquirir equipo de cómputo para el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el último año? en miles de pesos
Q2	¿Cuánto dinero ha invertido la empresa en la actualización de los sistemas administrativos/contables en el último año? en miles de pesos
Q3	¿Cuánto dinero ha invertido la empresa en capacitación relacionada con el tema de la fiscalización electrónica, en el último año? en miles de pesos
Q4	¿Cuánto tiempo han pasado los empleados en capacitación relacionada con el tema de la fiscalización electrónica, en el último año? en horas promedio por persona

Tabla 3. Relación entre las preguntas del instrumento y las variables de la hipótesis. Fuente: propia.

El procesamiento de los datos se realizó por medio de la estadística descriptiva considerando frecuencias. Con ayuda del programa informático de IBM SPSS Statistics Base, el cual permitió procesar las respuestas obtenidas y realizar un análisis a través de gráficos estadísticos. Una vez hecho esto, se elaboraron conclusiones y recomendaciones.

MARCO TEORICO

Fiscalización

Es una facultad de comprobación de la Autoridad, la cual surge de la relación tributaria, de acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), los mexicanos están obligados a contribuir con el gasto público, es en esta disposición donde se le confiere la calidad de sujeto activo a la federación y como sujeto pasivo al contribuyente. Uno recaudador y el otro pagador.

De acuerdo con Jiménez González (2004), "Por fiscalización habrá que entender todo una amplia gama de actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria y que tienen por finalidad constatar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales". Por consecuencia se entiende que, la fiscalización electrónica es aquel acto por el cual la administración hacendaria verifica el cumplimiento de las obligaciones fiscales haciendo uso de las tecnologías de la información y de la comunicación.

De ahí que se creen mediante ley, nuevas figuras, herramientas y mecanismos, como los anteriormente citados, que se traducen en procedimientos de fiscalización, aunque de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en Tesis publicadas el 26 de agosto 2016, dicha Organismo asegure que no constituye un acto de fiscalización el hecho de entregar la contabilidad electrónica, si se escudriña el sentido que tiene la obligación en sí, es claro que encuadra en el concepto de fiscalización.

Obligaciones formales

El hecho generador no siempre deriva en el pago de alguna contribución, en ocasiones se tiene la obligación de informar ciertas situaciones a la Autoridad, un ejemplo es

cuando se recibe algún donativo o préstamo y es necesario señalarlo en la declaración anual de personas físicas. "Aparejado con la responsabilidad de cubrir el importe de la obligación fiscal, existen conductas activas y pasivas a cargo de los responsables fiscales". (Rodríguez Mejía, 1997). Algunas de estas conductas son primordialmente de informar (de hacer), de entregar información a solicitud de la autoridad, estas obligaciones adjetivas o formales como pudieran ser de hacer, de no hacer o de tolerar, derivan de la obligación sustantiva (de dar) de contribuir con el pago de impuestos para sufragar el gasto público. Como obligaciones de forma se tienen; el expedir facturas electrónica conforme al artículo 29 del CFF y con los requisitos señalados en el artículo 29-A del CFF. El llevar contabilidad electrónica de acuerdo al artículo 28 del CFF en su fracción I señala que es la contabilidad para efectos fiscales, en la fracción III la forma en que esta contabilidad debe llevarse, en este caso solo se admiten medios electrónicos, y en su fracción IV se establece la obligación de ingresar mensualmente la información contable a la página del SAT, en el Reglamento del CFF en el artículo 33 se establece que integra la contabilidad y como deben ser los registros contables. A través de Resolución Miscelánea Fiscal se nombran los principales reportes a entregar: Catalogo de cuentas, Balanza de Comprobación, Reportes auxiliares de pólizas y de movimientos, como debe ser su validación y los plazos para su envío.

En el artículo 17-K del CFF, es donde se establece que los contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario. En el artículo 38 del mismo código se menciona que las notificaciones por buzón tributario surtirán los mismos efectos legales que una notificación por escrito presencial.

RESULTADOS

Del total de los sujetos encuestados, un 65 % se encuentra como pequeñas empresa, es decir, que cuentan con entre 11-50 empleados, mientras que un 35 % son medianas empresas, las cuales cuentan con entre 51-250 empleados. De las cuales un 68 % tributan bajo el régimen de Personas Físicas, el 29 % tributan en el régimen de las Personas Morales y un 3 % tributa en el Régimen de Incorporación Fiscal.

De la muestra total, un 84 % de estas organizaciones, cuenta con entre 1 y 6 trabajadores en el área de contabilidad e impuestos. Además, un 62 % indicó que dentro de la nómina de la empresa, cuenta con personal técnico especializado para el área de soporte, redes y sistemas informáticos. El 95% de las empresas que se encuestaron, se encuentran obligadas a llevar contabilidad electrónica, de este segmento un 28% promovió amparo en contra de la contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas.

Obligados a llevar contabilidad electrónica



Tabla 4. Obligados a llevar contabilidad electrónica. Fuente: Propia

¿La Organización promovió amparo en contra de la contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas?



Tabla 5. Contribuyentes obligados que promovieron amparo. Fuente: Propia

De los que promovieron amparo, un 64% está enviando las balanzas de comprobación vía buzón tributario; mientras que un 90% de los que se ampararon están usando el buzón tributario, principalmente para recibir información, atender requerimientos y darle seguimiento a tramites promovidos por este medio.

De los que no promovieron amparo, estando obligados a llevar contabilidad electrónica, un 86 % considera que el sistema electrónico de registro contable que usa la empresa, le permite cumplir con sus obligaciones en materia fiscal, mientras que el 14 % considera que el sis-

tema contable no cumple con los requisitos necesarios para cumplir con dichas obligaciones.

El sistema electrónico de registro contable que usa la empresa, le permite cumplir con sus obligaciones en materia fiscal

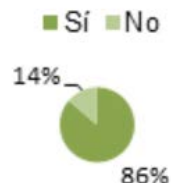


Tabla 6. Los sistemas contables le permiten cumplir con sus obligaciones en materia fiscal. Fuente: Propia

En cuanto a los medios por los cuales expiden factura electrónica, la mayoría lo hace vía sistemas informáticos 79 %, de este porcentaje un 52 % usa un sistema de facturación externo, el restante 48 % cuenta con un sistema de facturación de desarrollo propio. Un 11 % de los encuestados, factura por medio del Portal gratuito del SAT, mientras que otro 10 % lo hace a través de un sistema en línea, conectado a internet o en la nube.

¿Qué medios usa la empresa para facturar?

- Sistema de facturación externo
- Sistema de facturación propio
- Sistema en línea externo
- Sistema en línea interno
- Portal gratuito del SAT

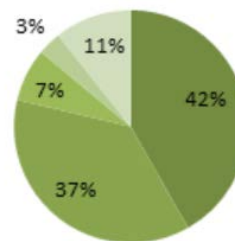


Tabla 7. Medios de facturación. Fuente: Propia

Cuando se les pregunto acerca de las complicaciones relacionadas con la incorporación del método y forma de pago en la emisión de los Comprobante Fiscal Digital por Internet, el 69% dijo haber tenido complicaciones, las cuales se tradujeron en un incremento en las visitas del asesor técnico por ajustes al sistema de facturación en un 34% de los casos; en el 25% de los casos dijeron

haber tenido mayor número de cancelaciones por errores en los datos; en el 24% de los casos les tomó más tiempo realizar las facturas; en el 3.5% de los casos dijeron haber sufrido las 3 situaciones anteriores y un 6% decidió cambiar de Proveedor Autorizado de Certificación.

De los encuestados un 56 % dijo conocer las disposiciones relacionadas con la fiscalización electrónica; del total de la muestra el 20 % dijo no saber sobre las disposiciones. El 89 % considera que la Fiscalización Electrónica genera más trabajo para el área contable de las organizaciones. El 75% considera que con la implementación de la contabilidad electrónica le lleva más tiempo realizar los registros contables.

¿Considera que la Fiscalización Electrónica genera más trabajo para el área contable de las empresas?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

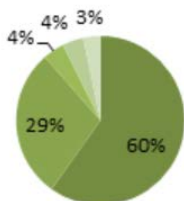


Tabla 8. Fiscalización electrónica y el aumento de trabajo para el área contable. Fuente: Propia

¿Consideras que con la implementación de la contabilidad electrónica te lleva más tiempo realizar tus registros contables?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

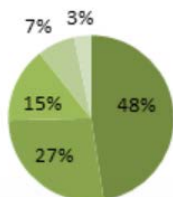


Tabla 9. Contabilidad electrónica y el incremento de tiempo en la realización de los registros contables. Fuente: Propia

De la muestra total el 92 % señaló que la Fiscalización Electrónica incrementa las obligaciones de los contribuyentes, sólo un 6 % dijo no estar de acuerdo con lo an-

terior. El 87 % considera que la Fiscalización Electrónica repercute en la esfera administrativa de las empresas y el 94 % afirma que la Fiscalización Electrónica obliga a adecuar los procesos administrativos de los contribuyentes. De todos los encuestados el 71 % considera que la Autoridad Hacendaria no está preparada, en cuanto a tecnología y personal para la implementación de la Fiscalización Electrónica. El 82.3% opina que los requisitos de los comprobantes fiscales digitales por internet son excesivos.

¿Considera que la Fiscalización Electrónica incrementa las obligaciones de los contribuyentes?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

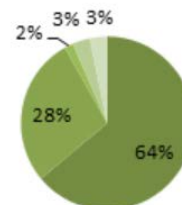


Tabla 10. Fiscalización electrónica y el incremento de tiempo en las obligaciones de los contribuyentes. Fuente: Propia

¿Considera que la Fiscalización Electrónica repercute en la esfera administrativa de los contribuyentes?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Ni de acuerdo ni en desacuerdo
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

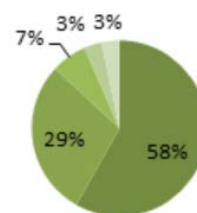


Tabla 11. Fiscalización electrónica y su repercusión en la esfera administrativa de los contribuyentes. Fuente: Propia

¿Considera que la Fiscalización Electrónica obliga a adecuar los procesos contables y administrativos del contribuyente?



Tabla 12. Fiscalización electrónica y su efecto en los procesos administrativos y contables de los contribuyentes. Fuente: Propia

¿Considera que la Autoridad Hacendaria no está preparada en cuanto a tecnología y personal para la implementación de la Fiscalización Electrónica?



Tabla 13. Percepción de los contribuyentes respecto a la capacidad de la autoridad hacendaria para implementar la fiscalización electrónica. Fuente: Propia

En cuantos a las erogaciones relacionadas con la Fiscalización Electrónica, las empresas aseguran que, en el último año han invertido en promedio por capacitación relacionada con el tema de la fiscalización electrónica, 8,188 pesos, el rango con mayor selección fue el de 0 a 4 mil pesos. El tiempo invertido en capacitación, en horas promedio por persona, en el último año fue de 11 horas, el rango con mayor selección fue el de 0 a 5 horas. En contraste la inversión promedio en dinero que se efectuó en actualizar los sistemas administrativos y/o contables, en el último año fue de 11,738 pesos. Y la inversión promedio hecha en adaptar o adquirir equipo de cómputo para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en el último año fue de 13,184 pesos.

CONCLUSIONES

Dentro de este apartado se abordan los resultados de la investigación de campo, que se compone por la aplicación de encuestas, en total fueron aplicadas 122. Estas confirman la percepción que tienen los contadores de las pequeñas y medianas empresas respecto a que, la Fiscalización Electrónica representa un incremento en las obligaciones formales de los contribuyentes, el 92 % de la muestra total concuerda con la hipótesis, mientras que un reducido porcentaje, el 6% de los encuestados, considera que las obligaciones no sufren un incremento. Los efectos que tiene este incremento en las obligaciones formales, desencadena en repercusiones fiscales que se traducen en sanciones por no cumplir con la forma, por informar a destiempo o por hacerlo con errores. Lo cual se confirma con la tabla 4, 5, 6 y 10, donde se ve que 95 % se encuentra obligado a enviar la contabilidad electrónica, un 28 % se amparó y de los que deberían estar cumpliendo, un 14 % considera que sus sistemas no le permiten hacerlo correctamente. Los efectos financieros que señalan un incremento a las erogaciones realizadas, ya sea en inversión y gastos, quedan comprobados con el apartado Q del cuestionario, a la vez se observan las respuestas en el último párrafo de los resultados, donde los egresos fueron en orden descendente por importes; adquisición de equipo de cómputo, actualización de sistemas administrativos y/o contables y para finalizar en capacitación. El promedio global por estos tres conceptos es de \$ 33,110 pesos de gastos en el último año. Las grandes empresas ahorran en volumen, las pequeñas empresas no, por lo que habría que evaluar en investigaciones posteriores cuanto les representan estos importes respecto de sus ingresos. Los efectos administrativos que señalan un incremento tanto en el trabajo, como en el tiempo que se le invierte al cumplimiento de las obligaciones fiscales, se cotejan con los resultados de las tablas 8, 9, 11 y 12 la mayoría de los contribuyentes considera que la implementación de la fiscalización les genera más trabajo, les toma más tiempo, les repercute en su esfera administrativa y en algunos casos les obliga a adecuar sus procesos. Es claro que con toda esta información a la mano la autoridad hacendaria podrá llevar a cabo verificaciones de una forma más ágil y eficiente, con la finalidad de ahorrar en

costo y personal. Es ahí cuando la balanza se inclina al sujeto pasivo quien absorbe esta parte de la carga administrativa.

Al realizar un análisis de las disposiciones fiscales, se constata que el incremento ha sido gradual, con relación a la facturación electrónica; versión 3.3 del CFDI; este será obligatorio a partir del 1 de Julio de 2017, se agregan nuevos nodos, a la par se añaden nuevos catálogos a los CFDI, información que quien factura deberá incorporar, siendo la más significativa, el uso que se le dará al comprobante fiscal, por lo que cada que se emita una factura deberá preguntársele al cliente, esto conlleva mayor tiempo en el proceso de generación de los comprobantes, e indica que la autoridad le otorga a los contribuyentes, la responsabilidad de fiscalizar a otros contribuyentes con lo que este tiene trato, ya sean clientes, empleados o proveedores.

Para principios de 2017 se actualizó nuevamente el catálogo de los códigos agrupadores de cuentas del SAT, que es la base para el envío de la contabilidad electrónica, así como los documentos técnicos que señalan la estructura que deben tener los 5 tipos de XML que la integran, pasando de la versión 1.1 a la versión 1.3. A finales de 2016 la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió Jurisprudencia relativa al marco normativo de la Fiscalización Electrónica. Su pronunciamiento le dio la legitimidad, y afirmó que esta no viola los derechos del contribuyente, mientras que sí se consideró inconstitucional la información relacionada con la estructura técnica, ya que estos datos están en inglés; debido a que es lenguaje de programación; cuando de acuerdo a la Ley deberían estar en español. Esto se subsana mediante una nueva Resolución Miscelánea en la cual se manda a un Anexo Técnico todo lo relacionado con la parte de la estructura informática. Inclusive la Autoridad otorgó un plazo, hasta el 30 de abril de 2017, según el Artículo Trigésimo Quinto Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2016, para que los obligados a enviarla lo pudieran hacer sin que fuesen sancionados.

Pero si se analiza la contabilidad electrónica quedo invalidada por cuestiones del idioma, los contribuyentes; tanto los que se ampararon (que obtuvieron la suspensión en lo que se resolvía), como para los que no inter-

pusieron medios de defensa. No están obligados al envío de la misma, sino hasta la publicación de la nueva Miscelánea en la que se subsana los referente al Anexo Técnico, por lo que en caso de que se detecte el incumplimiento no podrán ser sancionados. En este caso la obligación sigue sin tener un marco legal sancionador efectivo.

En cuanto a las Revisiones Electrónicas, estas aún no han repuntado, algunas de las que se están llevando a cabo, acuden a los acuerdos conclusivos por parte de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON). Como se planteo en la problemática, algunas revisiones no están bien sustentadas, la autoridad realiza señalamientos tales como: fluctuaciones en los ingresos de las declaraciones mensuales, asumiendo que el comportamiento de una empresa es estático y constante, lo cual es una presunción incorrecta, ya que cualquier individuo con nociones de economía, sabe que los mercados son variables y los comportamientos de las ventas fluctúan. Esto desencadena revisiones con una indebida fundamentación, que detonan en un acto de molestia para el contribuyente, quien debe invertir tiempo y recursos en desvirtuar las afirmaciones realizadas por el Fisco.

Las plataformas del Servicio de Administración Tributaria no funcionan de manera óptima, lo cual deja al ciudadano pagador de impuestos en un estado de incertidumbre. Con el uso de Buzón Tributario mucho de los trámites, que antes podían llevarse a cabo en la Administración local, ya no se reciben, inclusive cuando se demuestra que dichas plataformas no están funcionando. Por lo que hay que esperar hasta que estas vuelvan a la normalidad, y en el intento y espera, se desperdician energía y tiempo, lo que es sinónimo de recursos.

Uno de los Principios Generales del Derecho, señala que nadie está obligado a lo imposible, de manera que si la Autoridad dicta la obligación de cumplir en materia de tecnología, ella misma debería proporcionar a los contribuyentes los medios para hacerlo y no esperar que sea el gobernado quien sufrague y absorba estos costos. Existe la plataforma de "Mis cuentas", pero no todos los contribuyentes tiene la opción de usarla y a su vez esta no permite llevar una contabilidad conforme a las Normas de Información Financiera, sólo es la información fiscal que la autoridad considera importante y necesaria,

el timbrado de la nómina se realiza de forma manual, así como la plataforma para facturar electrónicamente de manera gratuita.

Las herramientas que utiliza la Autoridad Hacendaria son más eficientes y específicas conforme se perfeccionan, razón por la cual estas se van modificando sobre la marcha, esto se refleja en un malestar generalizado de los empresarios, especialmente los que cumplen, los que están informados y los que intentan estar al día con sus obligaciones. Son a estos, a quienes afecta en mayor medida el tema de la modernización en la Administración Tributaria del Estado.

PROPUESTAS

La propuesta de este trabajo, con fundamento en el análisis realizado a las diversas disposiciones, y del sondeo hecho a los principales afectados, sería que el Fisco Federal se acercara a escuchar al gremio contable, representado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a nivel nacional, así como diversos colegios particulares del mismo y asociaciones a nivel local, para que de manera conjunta se desarrollara una plataforma en línea que le permitiera a la autoridad obtener la información que requiere y que igualmente pudiera generar estados financieros, así como datos o reportes de utilidad para el contribuyente.

A su vez toda nueva disposición en materia de Fiscalización electrónica, que conlleve la utilización de herramientas tecnológicas se sometiera a un periodo de prueba antes de ser de observancia obligatoria, lo cual daría mayor certeza jurídica al contribuyente. Esto es, que no se cree la obligación y se den prórrogas por incapacidad o inviabilidad de ser acatadas, tanto por el Fisco como por los contribuyentes, sino que estos partan siendo una alternativa, de manera opcional, para que los sujetos pasivos se acojan a las nuevas medidas, y estas sean probadas en el transcurso que se vuelven obligatorias de manera general, así la autoridad estará más preparada para contingencias o necesidades de los usuarios.

Que los contribuyentes obtengan incentivos por adherirse voluntariamente a estos esquemas, ya sea en estímulos fiscales o prórrogas para el pago de sus contribuciones, es decir que sean incentivados a acoger es-

tos nuevos mecanismos. El buzón tributario podría ser un medio opcional que aliente a los contribuyentes a usarlo, no un medio obligatorio y primordial, es necesario que los procedimientos se puedan hacer de manera presencial antes las diversas Administraciones desconcentradas, ya que el portal del SAT no es infalible y es importante que se tuviera en cuenta este detalle, antes de migrar todos los servicios a estos medios digitales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Ávila Bravo, Luis. (2014). Contabilidad electrónica y el nuevo esquema de fiscalización vía medios electrónicos: retos y soluciones. Ernst & Young. Recuperado de: <http://www.ey.com/>
- Bastidas Yffert, María Teresa. Novoa Franco, Jorge Luis. Pérez Reguera Martínez de Escobar, Alfonso (2015). La Contabilidad Electrónica y el Comprobante Fiscal Digital. Editorial: Instituto Mexicano De Contadores Públicos, IMCP. ISBN: 9786078384631.
- Erreguerena Albaitero, José Miguel. (Febrero 2016). Revisiones Electrónicas Revista Fiscoactualidades, Volumen Núm. 20. Editorial: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Flores Sandoval, Juan Manuel. (2016). Contabilidad electrónica en 5 pasos. Editorial: Tax Editores ISBN: 9786074409031.
- Hernández López, Mauricio. (2016) La viabilidad de la fiscalización electrónica a partir del uso del buzón tributario en México. Revista Consultorio Fiscal UNAM. Núm. 632. Editorial: FCA-UNAM. ISSN-0187-6724.
- Hernández Yescas, Miguel Ángel. Galindo Cosme, Mónica Isela. Hernández Rodríguez, Jesús F. (2016) Estudio Práctico de la Contabilidad Electrónica 2016 (Edición 3ª.) Editorial: ISEF. ISBN 978-607-406-811-5
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2016). Auditorías Electrónicas para 2016, Buzón Tributario, Revisiones en base a la contabilidad Electrónica, nuevos CFDI. Recuperado de: http://www.ccpj.org.mx/images/fondo-editorial/boletines/descargas/2016/Boletin_de_prensa_magno_evento_Auditorias_Electronicas_CCPGJ-fin.pdf
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).

- (2016). Estadísticas a propósito del día mundial de internet, Recuperado de: http://www.inegi.org.mx/saladeprensa/aproposito/2016/internet2016_0.pdf
- Jiménez Gonzalez, Antonio. (2004). Lecciones de derecho tributario Novena edición. Editorial: Thompson Editores.
 - Mendoza Mendoza, Claudia. (2016). Contabilidad electrónica: Integración para efectos fiscales y financieros. Editorial: Tax Editores. ISBN: 9786074408928.
 - Oliveira, Dolores. (2015). Fiscalización electrónica: una herramienta de control extremo para AFIP y las provincias. El Cronista.
 - <http://www.cronista.com/economiapolitica/Fiscalizacion-electronica-una-herramienta-de-control-extremo-para-AFIP-y-las-provincias-20150713-0033.html>
 - Ríos Granados, Gabriela. (2011). Innovación Tecnológica en la Gestión Tributaria. Un Estudio Comparado: España y México. Revista Jurídica, Boletín mexicano de derecho Comparado, nueva serie, año XXXVI núm. 108. pp. 1011-1035. Recuperado de: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/108/art/art8.htm>
 - Rodríguez Mejía, Gregorio. (1997). Obligaciones fiscales. Boletín Mexicano de Derecho Comparado Número 90. Editorial: UNAM. Recuperado de: <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/3515/4181>
 - Servicio de Administración Tributaria; Administración General de Servicios al Contribuyente. (Septiembre 2014). Recuperado de: <http://www.pwc.com/mx/es/eventos/archivo/2014-10-con-tabilidad-electronica.pdf>
 - Servicio de Administración Tributaria (2016) Datos abiertos, Cifras. Recuperado de: http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html
 - Valdez Héctor. (2012). Contabilidad Electrónica: Los efectos más allá de la modernización. Deloitte. Chile. Recuperado de: http://www.asimet.cl/contabilidad_electronica.htm
 - Valencia Moreno, José Manuel. (2016) Las nuevas capacidades tecnológicas de los contadores públicos en México. Revista Global de Negocios Vol. 4, No. 3, pp. 101-111. Editorial: Board. ISSN: 2328-4668
 - Valladares Sánchez, Clara Elena. (2015). El Gobierno Electrónico y su efecto en la recaudación fiscal en México. XIX Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas. Recuperado de: http://acacia.org.mx/busqueda/pdf/EL_GOBIERNO_ELECTRONICO_Y_SU_EFECTO_EN_LA_RECAUDACION_FISCAL_EN_MEXICO.pdf
 - Velázquez Ríos Korina. (2009). Gobierno Electrónico en México: Camino hacia la Sociedad del Conocimiento. Cámara de Diputados LX Legislatura. Recuperado de: http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/ce/scpd/LX/GOB_ELEC_MEXICO.pdf

LEGISLACIÓN CONSULTADA:

- Código Fiscal de la Federación (CFF)
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF)
- Código de Comercio (CC)
- Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

Yésica Lizbet Benítez Niebla

Licenciada en Contaduría.

Egresada de la Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Baja California, campus Mexicali.

Docente en asignaturas de contabilidad a nivel licenciatura.

Auditora es despachos de consultoría fiscal y corporativa.

Correo electrónico: cpyesianiebla@hotmail.com

Blanca Estela López López

Contadora Pública

Doctora en Ciencias Administrativas por la Universidad Autónoma de Baja California, campus Mexicali.

Docente de tiempo completo en la Universidad Autónoma de Baja California, campus Mexicali.

Correo electrónico: blopez@uabc.edu.mx