

La Vigilancia Profunda del Servicio de Administración Tributaria (SAT): su fundamentación jurídica, fiscalización digital e impacto recaudatorio en México (2018–2023)

The Deep Surveillance of the Tax Administration Service (SAT): its legal basis, digital auditing and revenue impact in Mexico (2018–2023)

Roberto Rodríguez Venegas

<https://orcid.org/0000-0001-6062-0402>

Universidad de Guanajuato

roberto.rodriguez@ugto.mx

Rafael Espinosa Mosqueda

<https://orcid.org/0000-0002-1415-0355>

Universidad de Guanajuato

r.espinosa@ugto.mx

Héctor Fabián Gutiérrez Rangel

<https://orcid.org/0000-0001-6970-723X>

Universidad de Guanajuato

fabiangr@ugto.mx

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo conocer, comprender y analizar el Programa de Vigilancia Profunda del Sistema de Administración Tributaria (SAT) en México. Se aborda el fundamento legal que le da origen; se describe el propósito, cómo funciona, la forma de llevarlo a cabo y cuáles omisiones, diferencias e inconsistencias busca detectar. También se hace la revisión de las recomendaciones que diferentes autores hacen a los contribuyentes sobre cómo atender una invitación de la autoridad fiscal a la realización de una revisión profunda. Los resultados muestran un incremento del 90.8% respecto de 2018 y un 18.7% respecto de 2022.

Palabras clave: fiscalización electrónica, factura electrónica, contabilidad electrónica, vigilancia profunda.



Artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia
Creative Commons Atribución-No Comercial 4.0 Internacional.

ABSTRACT

This research aims to understand and analyze the In-Depth Surveillance Program of the Tax Administration Service (SAT) in Mexico. It addresses the legal basis for the program, describes its purpose, how it works, how it is implemented, and what omissions, discrepancies, and inconsistencies it seeks to detect. It also reviews the recommendations that various authors make to taxpayers on how to respond to an invitation from the tax authority to undergo an in-depth audit. The results show a 90.8% increase compared to 2018 and an 18.7% increase compared to 2022.

Keywords: *electronic auditing, electronic invoicing, electronic accounting, in-depth surveillance.*

INTRODUCCIÓN

Históricamente, los países de América Latina y el Caribe han tenido serios problemas para controlar el registro de todas las transacciones económicas que se realizan en sus mercados internos (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2020). Con un sector informal relativamente importante en la mayoría de los casos, las administraciones tributarias suelen verse sobrepasadas en cuanto a sus capacidades técnicas y operativas para llevar a cabo esta tarea. Sin embargo, el vertiginoso desarrollo tecnológico y su asimilación en distintas áreas de la economía han brindado crecientes posibilidades para que dichas agencias puedan captar y sistematizar grandes caudales de información mediante nuevas herramientas de gestión tributaria.

La globalización, los avances tecnológicos y el combate a la evasión fiscal marcaron la pauta para que los gobiernos de diversos países buscaran otros mecanismos de control y fiscalización para las transacciones comerciales que realizan los contribuyentes en forma local e internacional (Contaduría Pública, 2019).

La Administración Tributaria, como órgano del estado encargada de ejecutar la política fiscal, es la responsable de conseguir el ingreso a las cuentas del estado por medio de las contribuciones a cargo de personas físicas y morales, sean estos, micro, pequeñas o medianas empresas (MIPYMES), incluso grandes contribuyentes. Cuando se encarga a la Administración Tributaria la doble responsabilidad de aplicar la política tributaria y velar porque los contribuyentes cumplan con las leyes impositivas, se le confiere la obligación de controlar un gran número de agentes económicos (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2002). Considerando lo anterior, la Administración Tributaria debe establecer sistemas y procedimientos que permitan a todos los contribuyentes aplicar las leyes de impuestos y controlar que el universo de contribuyentes cumpla con el pago de dichos impuestos en la cuantía, forma y plazo que la legislación y los procedimientos lo hayan establecido.

En este orden de ideas, la fiscalización informática, entendida como aquella que hace uso intensivo de las tecnologías de información para efectos de realizar cruces masivos de información (Castro Valdez, 2016) orientados a verificar el cumplimiento tributario

de los contribuyentes, resulta una herramienta fundamental. La fiscalización utilizando los recursos informáticos puede desarrollarse sobre el universo de contribuyentes de un determinado impuesto, debido a que las tecnologías informáticas permiten realizar estos cruces de información y verificaciones de consistencia tributaria sobre dicho universo, en un periodo de tiempo muy corto y con bastante frecuencia dentro de un periodo tributario.

De acuerdo con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), la factura electrónica ha sido una innovación latinoamericana al proceso de transparencia fiscal, que ha sabido utilizar los desarrollos tecnológicos disponibles para mejorar el control de los tributos y para hacer más eficientes los servicios de las Administraciones Tributarias.

Al respecto, el Banco Interamericano de Desarrollo opina que la factura electrónica es una herramienta digital que contribuye para que los impuestos sean herramientas para el desarrollo de América Latina y el Caribe. Asimismo, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), señala que la facturación electrónica puede reducir hasta en 50% la evasión del pago de impuestos, pues en tiempo real las autoridades hacendarias conocen las transacciones que está realizando un contribuyente y pueden fiscalizarlas en forma oportuna.

México se encuentra ya en esta era digital (Instituto de Especialización para Ejecutivos, 2021), tras la reforma fiscal del 18 de noviembre de 2013, que entró en vigor el 1 de enero del año 2014, modernizó la Administración Tributaria mexicana, donde se estableció la obligatoriedad de la Contabilidad Electrónica, se instituyó la creación de un buzón electrónico y la automatización de procesos de revisión electrónica.

La Contabilidad Electrónica es la base de la fiscalización por parte de las autoridades (Loya, 2018). Tiene por objeto registrar todas las operaciones realizadas por los contribuyentes, para preparar informes contables, financieros y fiscales que se envían al Servicio de Administración Tributaria (SAT) para que puedan ser fiscalizados por esta autoridad fiscal (Sánchez, 2018).

En México, de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (Cámara de diputados, 2023), la contabilidad para efectos fiscales se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) 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.

Con el objetivo de fomentar el cumplimiento fiscal de los contribuyentes, una de las estrategias implementadas por el Sistema de Administración Tributaria (SAT) es la Vigilancia Profunda, un programa del SAT que sirve para orientar a los contribuyentes para rectificar omisiones, diferencias e inconsistencias detectadas entre los datos manifestados en sus declaraciones y la información contenida en las bases de datos institucionales tanto propia como de terceros Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), declaraciones periódicas, pagos, entre otras fuentes (SAT, 2020).

Este programa se lleva a cabo de la siguiente forma: se recibe una notificación a través de un oficio, en el cual se le solicita al contribuyente que debe asistir a la Administración Desconcentrada de Recaudación (ADR) de forma presencial, para una entrevista de vigilancia profunda. A través de oficio, se recibe una notificación para una entrevista de vigilancia profunda de parte de la Administración Desconcentrada de Recaudación. La misma se efectuará por medios electrónicos.

Durante la entrevista, la Administración le da a conocer al contribuyente las inconsistencias presentes en su sistema y recibe orientación sobre cómo solventar dichas diferencias para que haga cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales. Esta notificación puede ser recibida por cualquier contribuyente, aun cuando la misma esté al día con el pago de todas sus obligaciones. El llamado que se hace no es por falta de cumplimiento de pago, sino porque en los sistemas de la Administración se ha detectado cierta irregularidad en la información que manejan (Centro Integral de Consultoría y Desarrollo Empresarial [CICDE], 2022).

Parte de la problemática que tienen los contribuyentes y que no han permitido cumplir cabalmente con sus obligaciones formales (Soberanis, 2021) son las carencias de adecuados programas en materia informática que ha proporcionado el fisco federal debido a programas, aplicaciones o servidores ineficientes, con errores o requerimientos muy específicos, y que se traducen en el desembolso económico por parte del contribuyente, por la adquisición de equipos de cómputo, capacitaciones, licencias y programas que permitan trabajar correctamente y de una mejor manera.

La empresa tiene el compromiso de cumplir en materia tributaria pero si, además, se incorporan elementos tales como las acciones emprendidas por las autoridades fiscales, que se materializan con el incremento de los requerimientos de información, un mayor número de actos de fiscalización, la identificación oportuna de omisiones o inconsistencias en el cumplimiento de obligaciones, así como llevar a cabo actividades de cobranza coactiva, resulta más que obvia la necesidad de establecer mecanismos que protejan la subsistencia y la continuidad de cualquier negocio (Instituto Mexicano de Contadores Públicos [IMCP], 2023).

La presente investigación tiene como objetivo conocer, comprender y analizar el Programa de Vigilancia Profunda del Sistema de Administración Tributaria (SAT) en México, teniendo como periodo temporal de análisis del año 2018 al 2023.

1. Uso de tecnología digital para cumplimiento de obligaciones fiscales

La tecnología digital ha cambiado y sigue cambiando muchos aspectos de la vida cotidiana, incluida la forma en que los clientes interactúan con las empresas y realizan transacciones, y la forma en que las personas y las empresas se comunican entre sí. Estos cambios también están revolucionando los modelos operativos de las administraciones tributarias y brindándoles la oportunidad de recaudar, de forma más eficaz y eficiente, los ingresos necesarios para financiar los servicios públicos (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2023). Las Administraciones Tributarias desempeñan un papel crucial a la hora de garantizar los ingresos nacionales que sustentan el desarrollo de un país, y garantizar esos ingresos de forma equitativa, equilibrada y con una carga administrativa reducida son los objetivos fundamentales de cualquier Administración Tributaria. La digitalización ofrece a las Administraciones Tributarias la oportunidad de abordar estos objetivos de formas innovadoras y los datos que se recopilan sobre los contribuyentes pueden proporcionar mayor comprensión de nuevos y mejores enfoques en materia de cumplimiento. “La digitalización tiene el potencial de propiciar que las administraciones tributarias conozcan mejor la actividad de los contribuyentes, lo que les permite marcar el camino —del cumplimiento— a los contribuyentes” (OECD, 2023).

Las Administraciones Tributarias, siendo organizaciones cuyos procesos de negocios (servicios y fiscalización) están basados en datos. El avance de estas tecnologías está impulsando cambios profundos en la forma que llevan a cabo su función de recaudar impuestos (BID, 2021). El BID junto con otros organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), la Organización Intraeuropea de Administraciones Tributarias (IOTA), la Conferencia Interamericana de Administraciones Tributarias (CIAT), han desarrollado un diálogo muy intenso en los últimos años que ha permitido identificar y documentar mejores prácticas en el uso de la tecnología y procesos de información para la recaudación de impuestos.

El Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), de acuerdo con el glosario de la Secretaría de Economía, lo define como una factura electrónica que describe un bien o servicio adquirido, la fecha de transacción, el costo y los impuestos correspondientes al pago de dicha transacción (Secretaría de Economía, 2022). La facturación electrónica crea vínculos digitales entre las empresas y la Administración Tributaria al posibilitar que las ventas se notifiquen automáticamente a la administración (OECD, 2023). Esto permite mejorar los índices de recaudación de los impuestos sobre las ventas y reduce el costo del control del cumplimiento, lo que a su vez, puede mejorar la relación de confianza

entre la Administración Tributaria y los contribuyentes y aumentar aún más los índices de cumplimiento.

Hay muchos ejemplos de proyectos de digitalización, tanto pequeños como grandes, que han ayudado a impulsar una mayor eficiencia y eficacia en la Administración Tributaria. Algunos de estos cambios se producen al pasar de una interacción entre el contribuyente y la administración parcialmente basada en el papel a otra fundamentalmente informatizada. Esto puede mejorar el servicio de atención al contribuyente al permitirle introducir datos directamente en los sistemas de Administración Tributaria, con la consiguiente reducción de errores y aumento en la rapidez del servicio. Además, esto reduce los costos de administración y los eventuales errores, que suelen ser un factor importante de incumplimiento.

Otro de los propósitos de la factura electrónica se sustenta en la sostenibilidad, ya que hay una reducción en la cantidad de papel utilizado, pudiendo reducir con el paso del tiempo los costos empresariales (OECD, 2022).

Chile, Brasil y México son líderes en el desarrollo y uso de la facturación electrónica. Chile fue el país pionero que impulsó la facturación electrónica en el año 2003, definiendo el formato y estándares de su factura electrónica; su objetivo principal fue disminuir los costos de facturación y el desarrollo del comercio electrónico en su mercado local, por lo que su uso fue voluntario durante 10 años y a partir de 2014 fue obligatorio (Contaduría Pública, 2019).

En el caso de Brasil se establece el uso obligatorio de la factura electrónica en 2008 para los sectores de fabricación de cigarrillos y distribución de combustibles; actualmente, 100% de sus operaciones comerciales son electrónicas, y esto apoya su objetivo principal, que es combatir la evasión fiscal.

Por su parte, México inició el proceso de implementación correspondiente en 2004 y, en un lapso de 10 años, la facturación electrónica se decretó como obligatoria, también con el objetivo de facilitar la fiscalización y combatir la evasión fiscal.

En México el uso de tecnología digital para cumplimiento de obligaciones fiscales inicia en la segunda mitad de la década de 1990, con la aplicación de herramientas electrónicas para elaborar el dictamen fiscal, en ese entonces a nivel de hoja electrónica, así como el de sistemas informáticos que auxiliaban en la elaboración de movimientos de afiliación y el pago de contribuciones de seguridad social (Contaduría Pública, 2019). En los primeros años posteriores al año 2000 se generaliza la presentación de declaraciones informativas ante el Servicio de Administración Tributaria por medio de dispositivos magnéticos, aunque los contribuyentes o sus representantes debían acudir, aún en forma presencial a las oficinas de las autoridades fiscales para concluir los trámites. Sin embargo, la autoridad empezó a disponer de información valiosa para planear sus trabajos de revisión de una manera más eficiente.

El camino recorrido con el apoyo de la tecnología ha servido a los entes fiscalizados en la revisión de una gran cantidad de información, así como en la elaboración de muestreos estadísticos para reconocer tendencias, frecuencias, probabilidades, errores matemáticos y omisiones de información (Contaduría Pública, 2021).

2. La Vigilancia Profunda del Servicio de Administración Tributaria en México

Una herramienta que utiliza el SAT es la fiscalización electrónica. Un proceso que consiste en revisar conceptos o rubros específicos a través de medios electrónicos desde la notificación hasta la conclusión. Los antecedentes específicos pueden generarse automáticamente con la información de facturas electrónicas, la contenida en bases de datos del Servicio de Administración Tributaria y la proporcionada por otras dependencias y terceros (SAT, 2020). Como información adicional, el SAT señala que dicho proceso es una resolución provisional acompañada de una preliquidación en la que se da a conocer una irregularidad específica que implica un impuesto a cargo del contribuyente y que tendrá la opción de aclarar, desvirtuar parcialmente, pagar por autocorrección o bien la autoridad emite la resolución definitiva.

Las micro, pequeñas y medianas empresas han experimentado un aumento en las obligaciones formales de los contribuyentes, derivado de la implementación de la Fiscalización Electrónica (Soberanis, 2021). La implementación de la fiscalización electrónica por parte del fisco federal se ha manifestado en la creación y uso del CFDI, envío de la contabilidad electrónica, uso del buzón tributario como medio de comunicación oficial y la práctica de la revisión electrónica por el SAT.

El ambiente de fiscalización en el país ha destacado en los últimos años por ser más intenso en términos de incrementos en recaudación (Rodríguez, 2023) basándose en auditorías electrónicas por parte del Servicio de Administración Tributaria, mayor cooperación internacional y donde la tecnología ha sido un pilar para lograr sus objetivos.

Las empresas, siendo conscientes de que el ambiente de fiscalización es distinto, están en constante búsqueda de soluciones para reorganizar y mejorar su efectividad en la función fiscal; adoptando medidas de prevención, tecnologías funcionales y estableciendo controles importantes sobre los datos que generan y envían al SAT. Ante este contexto de fiscalización, el SAT en los últimos años ha trabajado en fortalecer las finanzas públicas, consolidar su estrategia digital siendo apoyado por el programa de Vigilancia profunda, y la información contenida en las bases de datos del SAT, también apoyado por las Cartas invitación, con las cuales pretenden aclarar ante la autoridad fiscal información presentada por parte del contribuyente.

A través de toda la información (big data) y de las acciones de Fiscalización Electrónica, el alcance del cobro de la autoridad se ha potencializado, logrando recaudar dinero que antes no estaba siendo captado, haciendo la fiscalización más eficiente (Deloitte, 2022).

La vigilancia profunda es un programa implementado por el Servicio de Administración Tributaria en México, que tiene como objetivo orientar a los contribuyentes para rectificar omisiones, diferencias e inconsistencias detectadas entre los datos manifestados en sus declaraciones (Aguilar, 2022). El programa está fundamentado en el Código Fiscal de la Federación (CFF, 2022), en el artículo 33 perteneciente al Título Tercero titulado “De las Facultades de las Autoridades Fiscales”, fracciones I, inciso a) “Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando explicar las disposiciones fiscales, así como informar sobre las posibles consecuencias en caso de no cumplir con las mismas...”; IV, inciso c):

Promover el cumplimiento en materia de presentación de declaraciones, así como las correcciones a su situación fiscal mediante el envío de propuestas de pago o declaraciones prellenadas, comunicados para promover el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, comunicados para informar sobre inconsistencias detectadas o comportamientos atípicos

Y en el artículo 63, en resumen señala que los hechos conocidos por la autoridad fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, que prevé el CFF, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

El programa de Vigilancia Profunda se enfoca en la revisión de la información fiscal de los contribuyentes, con el fin de detectar posibles irregularidades y fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Esta detección se realiza mediante el uso de modelos tecnológicos de riesgo. De esta manera, para regularizar su situación, los contribuyentes podrán presentar las declaraciones y pagos correspondientes, o bien, presentar una aclaración ante la autoridad competente ((Instituto Colombiano de Comercio Exterior [INCOMEX], 2023). El programa puede incluir la revisión de declaraciones fiscales, la solicitud de información adicional, la realización de visitas domiciliarias, entre otras acciones. (IDC Online, 2023)

El SAT, en el programa de vigilancia profunda, notifica un oficio invitación donde solicita acudir de manera presencial a las instalaciones de la Administración Desconcentrada de Recaudación (ADR), en una fecha y hora programada, para llevar a cabo una entrevista de vigilancia profunda, y/o para una entrevista de vigilancia profunda realizada por la ADR a través de medios electrónicos; a la cual deberá el contribuyente ingresar en la liga o dirección electrónica señalada en el propio oficio, mediante la conexión a la sesión a través de la herramienta Microsoft Teams (cuya liga se incluye en el oficio invitación).

Al recibir la notificación de un oficio invitación de entrevista de vigilancia profunda, el contribuyente tiene la alternativa de atender o no la invitación al no ser un acto vinculante que le genere la imposición de alguna sanción; no obstante, es recomendable que analice la situación fiscal a efectos de tomar la decisión más acertada.

En caso de atender la invitación, el contribuyente deberá acudir a las oficinas de la ADR (debe acudir el representante legal con copia de su identificación oficial y del poder notarial en el que conste su representación) o bien, en caso de una entrevista de vigilancia profunda en medios electrónicos, deberá ingresar desde su equipo de cómputo a la dirección electrónica que se remite en la invitación. En ambos casos se atenderá la cita previamente programada por la autoridad en la fecha y hora indicadas. También deberá conocer en la entrevista las omisiones, diferencias o inconsistencias identificadas en el cumplimiento de las obligaciones fiscales que expresará el personal del SAT, y recibir orientación al término de la entrevista, para realizar las correcciones o aclaraciones en su caso, ante la autoridad en un plazo de 10 días hábiles posteriores a esta.

Entre 2011 y 2013, las autoridades fiscales notificaban las invitaciones al domicilio fiscal del contribuyente, en las cuales se solicitaba que se presentara el representante legal a la Administración Desconcentrada de Recaudación correspondiente a su domicilio. Para ser atendido era indispensable presentar identificación oficial y poder notarial para actos de administración y dominio, asimismo, se especificaba que se trataría información fiscal relativa a cinco ejercicios fiscales, esto fue el antecedente del actual Programa de Vigilancia Profunda (IMCP, 2022).

En el Programa de Vigilancia Profunda la autoridad fiscal buscará detectar las omisiones en las declaraciones fiscales donde verificará si existen ingresos, gastos, deducciones u otros elementos que no hayan sido declarados correctamente o que hayan sido omitidos por el contribuyente. Diferencias entre los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) emitidos y los ingresos manifestados. Se comparan los CFDI emitidos por el contribuyente con los ingresos manifestados. De acuerdo con la plataforma Ezaudita (2022), “herramienta revolucionaria diseñada para hacer que la gestión de CFDI y el cumplimiento fiscal sean más eficientes y efectivos”, las diferencias se pueden deber a CFDI cancelados pero que el SAT no está considerando como tales, como aquellos cancelados “sin aceptación del receptor” que es un error en el visor del SAT. (Ezaudita, 2022)

Figura 1. Página DyP

Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

*Ingresos nominales facturados 5,019,937

*¿Tienes ingresos nominales a disminuir? Sí

*Ingresos nominales a disminuir (-) 0

*¿Tienes ingresos nominales adicionales? Selecciona

*Ingresos nominales (=) 5,019,937

CAPTURAR

Fuente: Ajuste de ingresos por facturas pendientes de cancelación, por Ezaudita, 2022,
<https://ezaudita.com/wp-content/uploads/2023/03/ingresos-nominales-a-disminuir-SAT-pago-provisional.png>

Considerando que el SAT no permite modificar los ingresos en el prellenado de los pagos provisionales, la única alternativa que se tiene, es reportar el importe de las diferencias como ingresos nominales a disminuir (Ezaudita, 2022).

Sin embargo, en el sitio web Ezaudita se afirma que no existe una opción adecuada para detallar la razón de las diferencias y poder justificarlas. La que más se asemejaría sería el concepto de “Ingresos facturados pendientes de cancelación con aceptación del receptor” lo cual no es lo mismo a “cancelados sin aceptación” que son las que no está considerando el SAT.

En cuanto a las diferencias entre los CFDI recibidos y los gastos manifestados. Se revisa si los CFDI recibidos por el contribuyente coinciden con los gastos declarados, con el fin de detectar discrepancias. Con las facturas electrónicas se puede pretender deducir los gastos efectuados pero el problema surge cuando no son gastos que se deduzcan por no ser de la actividad y que por esa razón cualitativa o la de que no estén registrados en contabilidad no reúnan dichos requisitos. Si se detectan deducciones improcedentes, lo que procede es realizar una corrección y presentar declaración complementaria con los efectos correspondientes. Esto con la finalidad de subsanar cuanto antes el error (Mi asesor contable, 2019).

Por lo que respecta a las retenciones de sueldos y salarios determinadas en base a los CFDI de nómina contra lo enterado en pagos provisionales. Las diferencias pueden ser ocasionadas por CFDI de nómina cancelados (Nevárez, 2021), por lo que lo ideal es que se hagan cruces de información de los CFDI de nómina contra los acumulados en los sistemas y lo registrado en contabilidad.

En cuanto a los pagos realizados a proveedores que facturan operaciones simuladas, en caso de existir alguna duda respecto a alguna factura u operación celebrada con alguna Empresa Facturadora de Operaciones Simuladas (EFOS) se invita a acercarse al SAT (Gobierno de México, 2019) para consultar que los proveedores con los que realizan sus operaciones de compras y gastos, no aparezcan en los listados para efectos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación “contribuyentes que realizan operaciones inexistentes” (Nevárez, 2021). Es por ello, que la facturación electrónica constituye un desafío actual para la mayoría de las empresas, sin importar su giro. (Deloitte, 2022)

Independientemente del acto de molestia que provoca recibir una entrevista de Vigilancia Profunda, conviene analizar si las observaciones u omisiones son procedentes como para corregirlas. Tal acción permite actuar antes de que el fisco imponga multa alguna (Lugo, 2023). De acuerdo con el artículo 33, fracción I, inciso a) del CFF, cuando la autoridad fiscal se comunica mediante programas de regularización voluntaria, no se considera que esté ejerciendo sus facultades de comprobación (INCOMEX, 2023).

Igualmente, se pueden dejar pasar, y ser omiso, en acudir a las oficinas de recaudación del SAT; pero es mejor enterarse de los números que la autoridad tiene en comparación

con las cifras propias para ponderar si se corrigen o no las declaraciones antes de cualquier acción legal que ejerza el fisco con mayor rigidez.

Para reducir el riesgo de recibir una carta invitación del SAT, las empresas deberán diseñar controles de conciliación (Anaya, 2022), por ejemplo: conciliación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) trasladado en los CFDI's del mes contra IVA Causado Declarado; conciliación de retenciones de Impuesto Sobre la Renta (ISR) contra el ISR retenido en los CFDI's de Nómina del mes y contra ISR retenido enterado, IVA retenido de CFDI recibidos contra IVA a Cargo de Retenciones de IVA declaradas, ISR retenido de CFDI recibidos contra ISR a Cargo de Retenciones de ISR declaradas; conciliación de ingresos acumulables para ISR como el importe en los CFDI del Ejercicio contra Importe del Ingreso Declarado en la declaración anual; y conciliación por deducciones mayores a las soportadas con CFDI como Gastos del Ejercicio en los CFDI contra Deducciones Declaradas en la Declaración Anual.

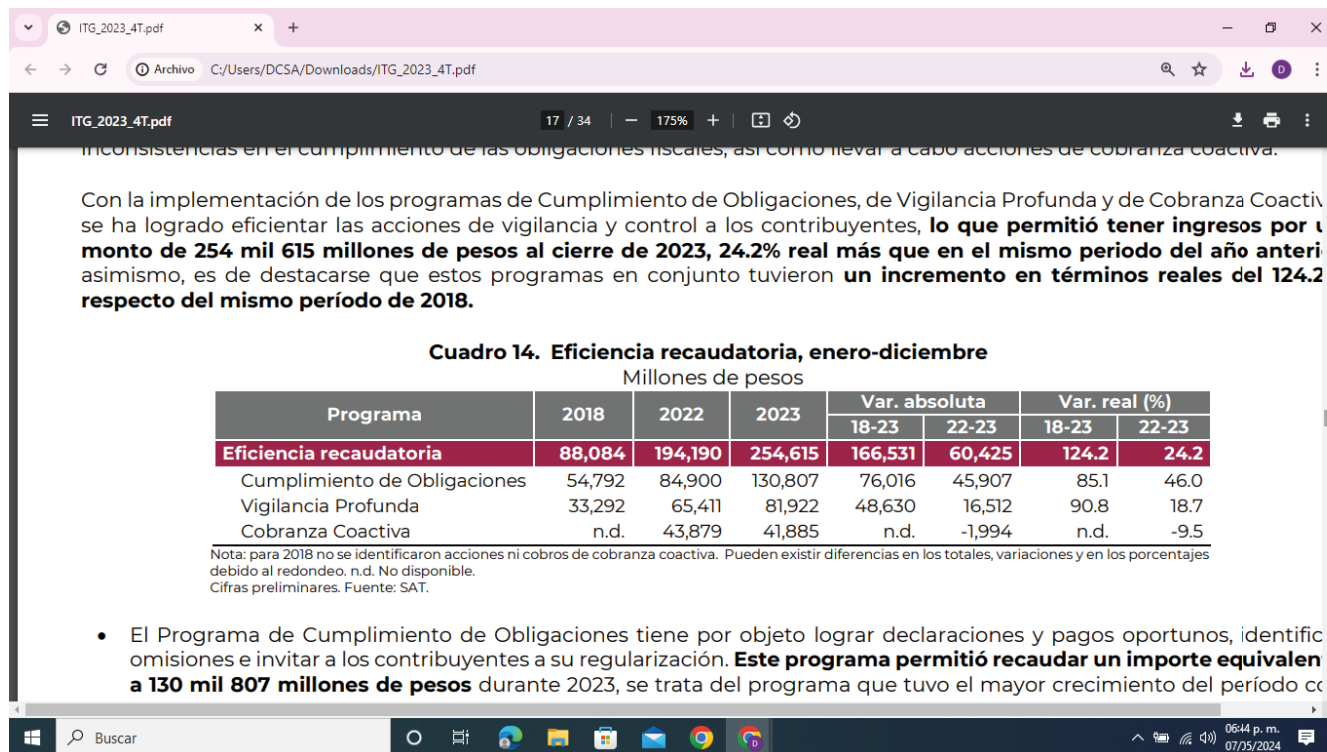
Por su parte, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon, 2023) recomienda que de manera preventiva los contribuyentes realicen revisiones mensualmente, al momento de presentar los pagos provisionales, en lo que respecta a los CFDI's; verificar cifras de CFDI's, contra la contabilidad y lo efectivamente enterado en las declaraciones provisionales y/o definitivas, monitoreo constante del método y forma de pago registrados en los CFDI's tanto emitidos como recibidos, realizar revisiones cada determinado tiempo (trimestrales, semestrales o anuales), para detectar posibles CFDI's cancelados, que generen diferencia versus lo declarado y pagado en Declaraciones y Pagos (DyP); utilizar las herramientas proporcionadas por la propia autoridad; monitoreo del domicilio fiscal y de la opinión de cumplimiento.

El programa de Vigilancia Profunda, lejos de orientar a los contribuyentes acerca de su situación fiscal, se ha convertido en una herramienta de recaudación bastante atractiva para la autoridad fiscal y agresiva para el contribuyente (Doctus Fiscalis, 2022), pues, si durante el desarrollo de esta vigilancia profunda éste no desvirtúa las inconsistencias que detectó la autoridad o no corrige su situación fiscal, el SAT procederá a restringir su certificado de sello digital (CDS), con la afectación económica y operativa que ello conlleva.

Es fundamental que los contribuyentes estén al tanto de estas omisiones, diferencias e inconsistencias y estén preparados para atender una revisión profunda, proporcionando la documentación necesaria para aclarar cualquier discrepancia identificada por la autoridad fiscal (El Contribuyente, 2022). También es importante que el contribuyente aclare o se regularice, a fin de que aproveche la oportunidad que la autoridad le otorga dentro de sus facultades de orientación, ya que, de no hacerlo, el incumplimiento puede derivar en incurrir en el supuesto de que se restrinja su Certificado de Sello Digital y, en su caso, multas por infracciones a las disposiciones fiscales (IMCP, 2021).

Por último, es importante incluir evidencia sobre los efectos que ha tenido la herramienta de vigilancia profunda en la recaudación del periodo 2018-2023 y 2022-2023.

Figura 2. Cifras de recaudación en México



Fuente: Cuadro 14. Eficiencia recaudatoria, enero-diciembre, por Servicio de Administración Tributaria, 2023.
http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG_2023_4T.pdf

Por otro lado, el Programa de Vigilancia Profunda, se enfoca en identificar contribuyentes que presentan variaciones atípicas en el pago de sus declaraciones, detectar inconsistencias y promover su corrección, con este programa se logró recaudar 81 mil 922 millones de pesos durante el mismo período, lo que representa un incremento en términos reales de 90.8% respecto de 2018. (Servicio de Administración Tributaria, 2023)

CONCLUSIONES

Hacer las cosas bien es cada vez más complicado debido al rápido ritmo de los cambios legislativos y reglamentarios y a la creciente transformación digital de las autoridades fiscales (Ernst & Young Global Limited, 2019), y le ha permitido a la hacienda pública una mejor gestión para la recaudación de ingresos tributarios.

La factura electrónica ha sido una innovación latinoamericana al proceso de transparencia fiscal, que ha sabido utilizar los desarrollos tecnológicos disponibles para mejorar el control de los tributos y para hacer más eficientes los servicios de las Administraciones Tributarias, órganos encargados de la recaudación de los ingresos tributarios. La facturación electrónica ha sido todo un éxito para la fiscalización del SAT. (Deloitte, 2022)

En México, tras la reforma fiscal del 18 de noviembre de 2013, que entró en vigor el 1 de enero del año 2014, se modernizó el Servicio de Administración Tributaria, donde se estableció la obligatoriedad de la contabilidad electrónica, una de las bases de fiscalización por parte de la autoridad fiscal.

La fiscalización, haciendo uso intensivo de las tecnologías de información, para efectos de realizar cruces masivos de información, están orientados a verificar el cumplimiento tributario de los contribuyentes, por lo que resulta una herramienta fundamental para la autoridad fiscal que ha dado lugar a usar nuevos mecanismos como el Programa de Vigilancia Profunda, que tiene como objetivo orientar a los contribuyentes (en caso de ser seleccionados por el SAT) para rectificar omisiones, diferencias e inconsistencias detectadas entre los datos manifestados en sus declaraciones, y así fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y detectar posibles irregularidades, como está fundamentado en el artículo 33, fracciones I, inciso a), IV, inciso c), y en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

El programa puede incluir la revisión de declaraciones fiscales, la solicitud de información adicional, la realización de visitas domiciliarias, entre otras acciones. Mediante la entrevista de vigilancia profunda, personal el SAT informa a los contribuyentes de las irregularidades detectadas en las declaraciones en comparación con sus bases de datos (CFDI emitidos, información de terceros, DIOT, entre otros). Atendida la cita, se concede un plazo de diez días para realizar las correcciones o aclaraciones necesarias (incluso solicitar una prórroga), no sin antes advertirle o apercibirle que en caso de que el soporte documental no sea suficiente se programará una revisión directa. Por tratarse de una invitación, en principio, no existen medios de defensa que impidan a la autoridad el uso de estas medidas.

El resultado de la entrevista no es necesariamente pagar diferencias, sino que pueden aclararse las posturas opuestas. Se puede observar que dicha vigilancia no es por la falta de incumplimiento de obligaciones fiscales (Empresario, 2022), si no por inconsistencias detectadas por la autoridad, e incluso, tener la opinión de cumplimiento fiscal en sentido positivo, no exenta al contribuyente de revisiones, ya que dicha opinión no es suficiente para la autoridad.

Por su parte, el autor del artículo “La Importancia De La Gestión Del Cumplimiento Tributario” C.P.C. Mario Jorge Ríos Peñaranda (MCP, 2023), señala la importancia que tiene para las empresas integrar a su estrategia de negocio un adecuado modelo de gestión de cumplimiento, ya que ello le evitará incurrir en contingencias que deriven en la imposición de créditos fiscales y en caso de ser objeto de una revisión por parte de la autoridad fiscal, contar con el sustento técnico de los criterios adoptados y el soporte documental de las operaciones celebradas.

Para finalizar, el SAT le ha transferido al contribuyente la carga de la administración y generación de información fiscal a ser explotada vía ejercicio de facultades de compro-

bación, algo que tendría que hacer la propia dependencia (Deloitte, 2018), y a cambio de esto el contribuyente en realidad no ha visto demasiados beneficios, más allá de una mayor facilidad para que la autoridad fiscal lo audite y emita liquidaciones.

Para solucionar la problemática de los contribuyentes y cumplir cabalmente con sus obligaciones fiscales la fortaleza consiste en tener adecuados programas en materia informática que permitan evitar errores en la información que se proporciona a la autoridad fiscal. De esta manera, una amenaza para el contribuyente se convierte en una fortaleza ya que, con el equipo y programas adecuados, el mismo contribuyente puede simular en tiempo real los algoritmos que la vigilancia profunda realiza y en su caso, detectar diferencias de manera anticipada y así evitar o estar preparado para atenderlas adecuadamente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Código Fiscal de la Federación (CFF), C. F. (05 de Enero de 2022). México. <https://caficon.com/wp-content/uploads/2022/01/CFF-21-1.pdf>

Aguilar, C. A. (19 de Septiembre de 2022). *Aspectos básicos a considerar en el programa de Vigilancia Profunda de la autoridad fiscal*. SoyConta. <https://www.soyconta.com/aspectos-basicos-a-considerar-en-el-programa-de-vigilancia-profunda-de-la-autoridad-fiscal/>

Anaya, E. (2022). *Causas de vigilancia profunda*. De La Paz Costemalle. <https://delapaz-costemalle.com.mx/principales-causas-de-vigilancia-profunda/>

Banco Interamericano de Desarrollo. (28 de Mayo de 2021). Índice de Madurez Digital: Cómo medir el avance de la transformación digital en las administraciones tributarias. <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/indice-de-madurez-digital-como-medir-el-avance-de-la-transformacion-digital-en-las-administraciones-tributarias/>

Cámara de Diputados - H. Congreso de la Unión. (2023). Obtenido de [diputados.gob: https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf)

Castro Valdez, P. (2016). *250 Preguntas y respuestas sobre contabilidad digital*. Ciudad de México: Ediciones Fiscales ISEF.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). (2002). *Control Integral y Selección de Contribuyentes en el ámbito de la fiscalización*. Obtenido de CIAT: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_22/xv_concurso_2do_premio_martel_peru.pdf

Centro Integral de Consultoría y Desarrollo Empresarial CICDE . (02 de Marzo de 2022). *Conoce que es una revisión de vigilancia profunda del SAT y como debes atenderla*. <https://cicde.mx/revision-de-vigilancia-profunda-del-sat-como-atenderla/>

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2020). *Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe: avances en su medición*

y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud. En J. C. Morán, *serie Macroeconomía del Desarrollo*, N° 215 (LC/TS.2020/125). Santiago.

Contaduría Pública. (01 de Octubre de 2019). *La Transformación Digital: Eje central en la innovación contable*. https://repositorios.fca.unam.mx/anfeca_docs/publicaciones/contaduria/revistacp_201910.pdf

Contaduría Pública. (Octubre de 2021). *La tecnología: Una herramienta del Contador 4.0*. Obtenido de Inteligencia artificial en la fiscalización en México: <https://contaduria-publica.org.mx/revista/2021/10/16-17/>

Deloitte. (01 de Marzo de 2018). *SAT: a mayor recaudación, ¿mayor frustración del contribuyente?* <https://www.excelsior.com.mx/nacional/sat-a-mayor-recaudacion-mayor-frustracion-del-contribuyente/1245905>

Deloitte. (2022). *Así se mide el éxito de la facturación electrónica*. <https://www2.deloitte.com/mx/es/pages/dnoticias/articles/facturacion-electronica-en-mexico.html>

Doctus Fiscalis Solución Defensa Asesoría . (Abril de 2022). *La vigilancia profunda del SAT: antesala a la restricción de sellos digitales ¿estás preparado para enfrentarla?*. <https://doctusfiscalis.com/2022/04/01/la-vigilancia-profunda-del-sat-antesala-a-la-restriccion-de-sellos-digitales/>

Molina, Metztli. El Contribuyente. (21 de Julio de 2022). *¿Cómo funcionan las revisiones de vigilancia profunda del SAT?*. <https://www.elcontribuyente.mx/2022/07/como-funcionan-las-revisiones-de-vigilancia-profunda-del-sat/>

Empresario, R. S. (2022). Obtenido de <https://www.camcopiura.org.pe/template/revistaempresario.php>

Ernst & Young Global Limited. (2019). Cumplimiento tributario. EY https://www.ey.com/es_py/services/tax-compliance

Ezaudita. (2022). *Solución a diferencias en pago provisional de ISR del SAT*. <https://ezaudita.com/solucion-a-diferencias-en-pago-provisional-de-isr-del-sat/>

Gobierno de México. (22 de Octubre de 2019). *Seguimiento de la estrategia contra las Operaciones Simuladas (Factureros)*. <https://www.gob.mx/sat/prensa/seguimiento-de-la-estrategia-contras-las-operaciones-simuladas-factureros>

IDC Online. (29 de Mayo de 2023). *Claves para atender una revisión profunda*. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2023/05/29/claves-para-atender-una-revision-profunda>

Instituto Colombiano de Comercio Exterior (INCOMEX). (13 de Julio de 2023). © 2023 INCOMEX. *Los detalles del Programa de Vigilancia Profunda del SAT*. <https://incomex.org.mx/index.php/2023/07/13/los-detalles-del-programa-de-vigilancia-profunda-del-sat/>

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (28 de Octubre de 2021). Quinta Reunión Bimestral 2021 con las Coordinaciones Nacionales de Síndicos del Contribuyente: <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2022/01/ANEXO-II-NOTICIAS%C3%8DNDICOS-01.pdf>
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). (2022). *SAT: Programa de Vigilancia Profunda*. <https://www.contadoresmexico.org.mx/Biblioteca/pdf/Sat-programa-de-Vigilancia-Profunda>
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (Marzo de 2023). *La importancia de la gestión del cumplimiento tributario*. https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2023/04/Fisco_114_23.pdf
- Sánchez Vega, J.A. (2018). *La contabilidad como obligación. Enfoque contable, mercantil, financiero, jurídico y fiscal*. ISBN: 978-607-8552-85-6. <https://cedoccee.usac.edu.gt/opac/record/32093?&query=@autor=SANCHEZ%20VEGA,%20JAVIER%20ALEJANDRO&recnum=2>
- Loya, C. O. (2018). *Nueva fiscalización a las empresas*. 565-567. https://books.google.com/cu/books/about/Nueva_fiscalizaci%C3%B3n_a_las_empresas_La_t.html?id=9JHGDwAAQBAJ&redir_esc=y
- Lugo, A. E. (12 de Abril de 2023). *Consideraciones de la entrevista de vigilancia profunda del SAT*. Veritas, Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. <https://www.veritas.org.mx/Normatividad/Cumplimiento/consideraciones-de-la-entrevista-de-vigilancia-profunda-del-SAT>
- Manuel Nevárez. (01 de Julio de 2021). *Reseña del mes: programa de vigilancia profunda*. <https://www.manuelnevarez.com.mx/es/journal/resena-del-mes-programa-de-vigilancia-profunda/>
- Mi asesor contable. (3 de Septiembre de 2019). *Tratamiento de las diferencias detectadas por el SAT*. <https://miasesorcontable.com/tratamiento-de-las-diferencias-detectadas-por-el-sat/>
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2022). *Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing, Initial Findings, OECD Forum on Tax Administration*. OECD, Paris, <https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en>.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2023). *Apoyo a la digitalización de las administraciones tributarias de los países en desarrollo*. OECD, París: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/apoyo-a-la-digitalizacion-de-las-administraciones-tributarias-de-los-paises-en-desarrollo.pdf>
- Prodecon. (06 de Junio de 2023).. *Programa Anual de Vigilancia Profunda del SAT*. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. https://www.gazhal.com.mx/pdf/prodecon/2023/20230606-prodecon_revisiones_profundas_sat.pdf

Rodríguez, G. R. (08 de Mayo de 2023). Fiscalización eficiente basada en la tecnología. *Veritas Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.* <https://www.veritas.org.mx/Impuestos/Fiscal/fiscalizacion-eficiente-basada-en-la-tecnologia>

Secretaría de Economía. (2022). *Fiscal Digital por Internet (CFDI)*. <https://e.economia.gob.mx/glosario/comprobante-fiscal-digital-por-internet-cfdi/>

Servicio de Administración Tributaria. (2020). *Fiscalización Electrónica*. <https://www.mat.sat.gob.mx/tramites/94609/fiscalizacion-electronica>

Servicio de Administración Tributaria. (2023). *Informe Tributario y de Gestión Cuarto trimestre 2023*. Ciudad de México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Soberanis, L. Á. (2021). La fiscalización electrónica y su impacto en las obligaciones formales de los contribuyentes. *Revista del Instituto de Especialización para Ejecutivos*, 55-61.

CONFLICTO DE INTERESES

Los autores y la autora se responsabilizan con el contenido del artículo, y declaran no tener asociación personal o comercial que pueda generar conflictos de interés en relación con éste. Además, certifican que todos los datos presentados son libres de derecho de autor, o con derechos declarados y, por lo tanto, asumen cualquier litigio o reclamación relacionada con derechos de propiedad intelectual, exonerando de toda responsabilidad a la revista Ekotemas.

CONTRIBUCIÓN AUTORAL

Roberto Rodríguez Vengas: Diseño y análisis de los fundamentos teóricos, y redacción del artículo. Ejecución práctica de las fases del programa de vigilancia profunda del SAT, y las recomendaciones.

Rafael Espinosa Mosqueda: Trabajó en la redacción del marco teórico, y en el análisis del marco jurídico del presente artículo, así como contribuir a las conclusiones y recomendaciones.

Héctor Fabián Gutiérrez Rangel: Trabajó en la redacción y revisión del artículo.