

Atención a las “cartas invitación” enviadas por el SAT

Generalidades

GARRIDO LICONA
Y ASOCIADOS S.C.

Lic. Enrique Márquez Valle, Gerente del Área de Litigio Fiscal de Garrido Licona y Asociados

Actividades: Litigio fiscal y controversia; atención de auditorías y acuerdos conclusivos
Cuenta con 10 años de experiencia en litigio fiscal, incluyendo el sector gobierno

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, hemos visto como de poco en poco el Servicio de Administración Tributaria (SAT), a través de medios electrónicos, ha ido sistematizando el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, ya sea a través de la emisión de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI); el envío de la contabilidad electrónica, y la presentación de las declaraciones, tanto informativas como de cumplimiento, a través de Internet, entre otras.

Esto ha traído como consecuencia que, prácticamente en tiempo real, la autoridad fiscal tenga un cúmulo de información tal que le permite hacerse una idea *a priori* sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de todos los contribuyentes.

Bajo esta perspectiva, el SAT ha encontrado en las denominadas “cartas invitación”, la herramienta perfecta para que, sin tener que desplegar sus facultades de comprobación, realice una fiscalización más eficiente e incluso tenga una recaudación más efectiva, toda vez que, a través de ella, la autoridad fiscal busca tener un acercamiento con el contribuyente para que, ante alguna posible irregularidad que haya detectado con base en la información con la que cuenta y que no pueda ser

aclarada, corrija su situación fiscal para dar debido cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Lo anterior, genera un entero por parte del contribuyente en un tiempo mucho menor que el que tomaría, en caso de abrir una auditoría propiamente dicha para ello.

Ante ese escenario resulta necesario conocer: ¿Qué son? ¿cuáles son sus características? ¿quiénes y por qué las emiten? ¿cuál es el marco legal que las regula? ¿cómo se desarrolla el procedimiento para su atención?, y fundamentalmente, ¿qué esperar una vez que se tiene esta “invitación” por parte de la autoridad fiscal?

ANÁLISIS DE LAS PREGUNTAS

Una vez planteadas las preguntas que resultan necesario conocer respecto a las “cartas invitación”, analizaré las respuestas correspondientes.

¿Qué es una “carta invitación”?

En la legislación fiscal no existe una definición legal para el término de “carta invitación”. Sin embargo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), al resolver la contradicción de tesis 18/2013, que dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 62/2013 (10a.), que lleva por rubro: *CARTA INVITACIÓN AL CONTRIBUYENTE PARA QUE*



REGULARICE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DERIVADO DE SUS INGRESOS POR DEPÓSITOS EN EFECTIVO. NO ES IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, las ha definido como:

...un acto declarativo, a través del cual la autoridad fiscalizadora exhorta al particular a que corrija su situación fiscal respecto de las omisiones detectadas en la base de datos de la Institución; o bien, para que dentro de los plazos legales, éste compruebe con la exhibición de los documentos correspondientes que no incurrió en tales irregularidades, a fin de evitarse molestias y afectaciones futuras.

Acorde con esta definición, queda claro que las “cartas invitación” tienen un carácter meramente informativo, cuyo objetivo es evitar sanciones y molestias futuras innecesarias a los contribuyentes, toda vez que, sin necesidad de que se haya iniciado una auditoría propiamente dicha, se busca persuadirlos para que corrijan su situación fiscal respecto de las omisiones detectadas en los sistemas de la autoridad fiscal.

Por tanto, desde la perspectiva del Derecho Tributario Administrativo se considera que se trata de una facultad de gestión de la autoridad fiscal.

¿Cuáles son sus características?

Por lo que hace a las características de las “cartas invitación”, se puede mencionar que, a través de estas, únicamente se informa al contribuyente sobre las irregularidades encontradas por parte de la autoridad fiscal, de conformidad con la información con la que cuenta, sin que para ello se realice determinación alguna respecto del impuesto que se esté observando.

En otras palabras, con las “cartas invitación” no se está efectuando la emisión de algún crédito fiscal a cargo de los contribuyentes, puesto que no lleva implícita alguna cantidad líquida que deba enterarse al fisco.

Por consiguiente, al no causar afectación alguna a su esfera jurídica, no tienen el carácter de ser una resolución definitiva y, en consecuencia, no es susceptible interponer medio legal de defensa alguno en su contra.

Asimismo, es de mencionarse que las observaciones que la autoridad fiscal realiza a través de las “cartas invitación” carecen de una fundamentación y motivación,

toda vez que no están pormenorizadas con detalle ni se especifican los dispositivos legales en los que se basa la autoridad para suponer el incumplimiento de las leyes fiscales.

Esto, debido a que las inconsistencias que da a conocer ese documento, usualmente versan sobre: **(i)** las diferencias que detecta entre los CFDI de ingreso emitidos, en comparación con los ingresos declarados; **(ii)** las diferencias que surgen entre las retenciones consignadas en los CFDI y las enteradas; **(iii)** las diferencias entre lo asentado en la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) y el impuesto al valor agregado (IVA) acreditable declarado, y **(iv)** la relación comercial que se ha tenido con otros contribuyentes, que han sido considerados como de las Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS).

Ahora bien, una vez que la autoridad fiscal a través de las “cartas invitación” da a conocer a los contribuyentes las irregularidades detectadas, espera que estos aclaren o corrijan su situación fiscal.

Sin embargo, la no atención a las “cartas invitación”, en principio, no genera afectación alguna a los contribuyentes. No obstante, es la propia autoridad fiscal la que realiza la advertencia que, de no atenderse esta, se podrán ejercer facultades de comprobación.

Por otra parte, destaca el hecho de que, incluso, es probable que no se tenga que llegar a ello para persuadir al contribuyente, pues acorde con las irregularidades que usualmente detecta la autoridad, estas pueden estar consideradas dentro de los supuestos para la restricción de los Certificados de Sellos Digitales (CSD).

¿Quiénes y por qué las emiten?

Al interior del SAT, acorde con lo que establece el reglamento interior de ese órgano desconcentrado, es la Administración General de Recaudación y sus respectivas Unidades Administrativas Desconcentradas, así como la Administración Central de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento, las que tienen la facultad para orientar a los contribuyentes para que rectifiquen errores y omisiones en sus declaraciones.

Por lo que serán estas las encargadas de emitir las “cartas invitación”, a efecto de que los contribuyentes aclaren o corrijan su situación fiscal respecto de las omisiones detectadas en los sistemas de la autoridad fiscal.

En torno al por qué emiten las autoridades esas “cartas invitación”, es necesario tener en cuenta que la Ley del Servicio de Administración Tributaria (LSAT) establece la obligación que tiene este órgano desconcentrado para fomentar que los contribuyentes participen de manera activa en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, implementando programas y proyectos que le permitan reducir su costo de operación por peso recaudado.

Es así como, a través de las “cartas invitación”, el SAT ha encontrado el instrumento perfecto para ello, dado que mediante esta facultad de gestión provoca que los contribuyentes realicen un entero al fisco para corregir su situación fiscal en tan solo un par de meses; tiempo mucho menor que el que le tomaría a ese órgano, en caso de que ejerciera sus facultades de comprobación, aunado a que con ello no tiene la necesidad de invertir los recursos necesarios para el desarrollo de una auditoría y, en su caso, los relativos a un eventual litigio.

Al respecto, resulta conveniente mencionar que cuando la autoridad fiscal inicia una auditoría a través de una visita domiciliaria o una revisión de gabinete, esta puede llevarle un año para su conclusión.

Asimismo, posterior a ello, el contribuyente puede acudir ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) a solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo que, en el mejor de los casos, puede llevar de unos ocho a 10 meses aproximadamente, aunado al hecho de que la autoridad fiscal cuenta con un plazo de seis meses para la emisión del crédito fiscal, respecto del cual los contribuyentes pueden interponer medios legales de defensa, que van desde el recurso de revocación, el juicio contencioso administrativo hasta el juicio de amparo, los cuales pueden llevar, en el mejor de los escenarios, tres años, lo que ocasiona que el SAT pueda recaudar pasados casi seis años desde que inició la auditoría, lo que se traduce en la inversión de muchos recursos en la ejecución de este tipo de actuaciones que no siempre son rentables, por lo que viéndolo bajo esta perspectiva, hoy en día las “cartas invitación” son, sin lugar a duda, un instrumento sumamente rentable para la autoridad fiscal.

¿Cuál es el marco legal que las regula?

Un aspecto curioso por destacar en torno a las “cartas invitación” es el hecho de que anteriormente esta facultad de gestión de la autoridad fiscal no se contemplaba de manera específica dentro de los ordenamientos fiscales.

Y no fue sino hasta la “Tercera Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 y sus anexos 1, 1-A, 3, 11, 14 y 23”, publicada en el DOF el 18 de noviembre de 2020, que se incorporó la regla 2.12.15. “Aclaración de cartas invitación o exhortos de obligaciones omitidas”, la cual estableció que aquellos contribuyentes que recibieran alguna “carta invitación” podrían realizar la aclaración correspondiente ante la Administración Desconcentrada de Recaudación más cercana a su domicilio, de conformidad con lo establecido en la Ficha de trámite 128/CFF “Aclaración de requerimientos o carta invitación de obligaciones omitidas”, que se encuentra en el anexo 1-A “Trámites fiscales” de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM), siendo este el primer antecedente en torno a su regulación.

Asimismo, es de mencionarse que con motivo del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Código Fiscal de la Federación” (Reforma Fiscal para 2021) (DOF 8-XII-2020), se modificó el contenido del artículo 33, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación (CFF), con lo cual se incorporó de manera expresa esta facultad, al establecerse lo siguiente:

Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando:

...

b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; **invitarlos a acudir a dichas oficinas con el objeto de poder orientarles en cuanto a la corrección de su situación fiscal para el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales;** orientarles y auxiliarles a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.

...

(Énfasis añadido.)

En efecto, con la reforma al dispositivo legal en comento fue que se estableció expresamente que la autoridad



fiscal tiene la facultad para invitar a los contribuyentes a que acudan a sus instalaciones a efecto de que pueda orientarlos respecto al debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, con lo que se dotó de un marco legal a esa facultad de gestión.

¿Cómo se desarrolla el procedimiento para su atención?

Actualmente, el procedimiento que la autoridad fiscal está implementando para usar esta facultad de gestión consiste en que, en un primer momento, vía Buzón Tributario, le notifica al contribuyente el oficio que contiene la “carta invitación”, en el cual, fundamentalmente, menciona de manera conceptual las inconsistencias detectadas en sus bases de datos, señalando el impuesto, periodo y ejercicio, en el que fueron observadas.

También hace la “invitación” al contribuyente para que en la fecha y hora que ahí señale, se tenga una entrevista con el personal del SAT, a través de medios electrónicos, para lo cual comparte una liga para su acceso.

Asimismo, requiere que, para la participación en la entrevista, se envíe por correo electrónico la documentación que acredite la personalidad de quien asistiría, solicitando, a su vez, que se confirme su asistencia mediante correo electrónico o a los números de contacto de la autoridad.

A la par de la notificación del oficio que contiene la “carta invitación”, la autoridad fiscal envía un correo a las cuentas de correo electrónico que se tienen dadas de alta como contacto en el Buzón Tributario, mediante el cual informa sobre la emisión de este oficio, haciendo una mención genérica sobre la existencia de inconsistencias detectadas en el cumplimiento de las obligaciones fiscales; hace la invitación a la entrevista por medios electrónicos para la fecha y hora ahí señalada, acompañando la liga de acceso, y requiere al contribuyente para que envíe por correo electrónico aquella documentación que acredite la personalidad de quien participará en la entrevista.

Una vez que el contribuyente confirma su asistencia a la entrevista –y que envía los documentos requeridos por la autoridad fiscal–, la acción a seguir es la realización de la referida entrevista el día y hora señalados por la autoridad fiscal, a través de la plataforma que esta determinó.

En la entrevista, el personal del SAT proyecta una presentación o un documento que contiene, con un relativo mayor detalle, las inconsistencias u observaciones de-

tectadas con base en la información con la que cuenta, y menciona la posibilidad que se tiene para corregir su situación fiscal o aclarar esas irregularidades, a través de la presentación de una aclaración vía portal del SAT.

Del mismo modo, una vez que concluye la entrevista, la autoridad fiscal envía un correo electrónico al contribuyente para hacerle llegar la presentación o el documento que contiene, con un relativo mayor detalle, las inconsistencias u observaciones detectadas con base en la información con la que cuenta, y le reitera sobre la posibilidad que tiene para corregir su situación fiscal, o bien, aclarar esas irregularidades, a través de la presentación de una aclaración vía portal del SAT, señalando el plazo que tiene para ello.

Al respecto, cabe mencionar que la regla 2.11.14. de la RM para 2021, retoma la redacción de su antecedente de la RM para 2020, al referir que aquellos contribuyentes que recibieran alguna “carta invitación” pueden realizar la aclaración correspondiente ante la Administración Desconcentrada de Recaudación más cercana a su domicilio, de conformidad con lo establecido en la Ficha de trámite 128/CFF “Aclaración de requerimientos o carta invitación de obligaciones omitidas”, que está en el anexo 1-A de esa resolución, siendo este el primer antecedente en forma, en torno a su regulación.

Bajo esta perspectiva, la Ficha de trámite 128/CFF “Aclaración de requerimientos o carta invitación de obligaciones omitidas” establece que para la presentación de la aclaración en atención a la “carta invitación”, esta se puede presentar dentro de los 15 días posteriores a su recepción, a través del portal del SAT.

Con ese motivo, se podrán hacer valer diversas manifestaciones y aportar información con la finalidad de aclarar o desvirtuar las inconsistencias detectadas por la autoridad fiscal, donde esta deberá valorar la información y dar respuesta en un plazo de seis días hábiles, pudiendo el contribuyente dar seguimiento a ese trámite a través del portal del SAT.

En torno al tema del plazo que se tiene para presentar la aclaración con la que se atiende la “carta invitación”, es de destacarse que en muchos de los casos la autoridad fiscal hace referencia a que se cuenta con un plazo de 10 días hábiles para ello, y en algunos, establece que, de requerir una prórroga de 10 días adicionales, entonces deberá presentarse la aclaración por al menos la mitad de las



observaciones, situaciones que no están contempladas en la Ficha de trámite 128/CFF, vigente en la RM para 2021.

Por lo que, a efecto de no generar incertidumbre sobre el correcto desarrollo de esta facultad de gestión, la autoridad fiscal debería ajustarse a lo establecido en referida la Ficha de trámite, o bien, esta última debe ajustarse a la actuación de la autoridad fiscal.

Sin embargo, en tanto ello ocurra es recomendable que el contribuyente mantenga una comunicación estrecha con el personal del SAT, a efecto de atender la “carta invitación” en la forma y tiempo acordado.

Atención a las “cartas invitación”

Las “cartas invitación” al no constituir un acto administrativo para efectos legales, es opcional su atención, por lo que hacer caso omiso a estas invitaciones no trae consecuencias jurídicas, debido a que su no atención no genera la imposición de alguna multa o sanción a cargo del contribuyente.

Sin embargo, conviene recordar que la autoridad fiscal puede ejercer sus facultades de comprobación, a efecto de verificar que la diferencia detectada en su base de datos sea efectivamente aclarada o, en caso contrario, determinar el crédito fiscal que corresponda.

Asimismo, es conveniente tener en cuenta que, de manera implícita, las “cartas invitación” tienen una función de “prefiscalización”, debido a que el SAT, de manera preliminar, atendiendo a la información con la que cuenta en sus bases de datos, exhorta al contribuyente a aclarar y/o corregir las posibles irregularidades que detectó.

A manera de ejemplo, si el motivo de la “carta invitación” es que se aclaren las diferencias observadas en las declaraciones provisionales o anuales respecto de uno o varios ejercicios, para efectos del impuesto sobre la renta (ISR), al momento de atender la “carta invitación”, el contribuyente, en esencia, tendría que exhibir toda la información y documentación con la que se pueda demostrar el debido tratamiento fiscal de las operaciones efectuadas en esos periodos y que estas fueron debidamente consideradas en las respectivas declaraciones, para que la autoridad pueda valorar toda la información y tenga por aclarada la observación.

En este sentido, es recomendable tanto atender lo que la autoridad fiscal está cuestionando en la “carta invitación”, como asistir a la entrevista con el personal del SAT,

toda vez que ello en cierta medida le permite al contribuyente conocer de manera más específica cuáles son las inquietudes que la autoridad fiscal tiene respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, con lo cual puede prevenir los aspectos que la misma seguramente revisará en caso de ejercer alguna de sus facultades de comprobación.

Una de las ventajas de atender la “carta invitación” es que si el contribuyente efectivamente aclara su situación fiscal, difícilmente la autoridad continuará revisándolo, al menos por el ejercicio que haya sido aclarado.

Además, en caso de que efectivamente exista alguna diferencia y el contribuyente se autocorrija, se consideraría que se está dando un cumplimiento espontáneo respecto de sus obligaciones fiscales, por lo que únicamente tendría que realizar el pago de las cantidades actualizadas que resulten y los respectivos recargos, sin que sea procedente la aplicación de multas, debido a que la “carta invitación” no tiene el carácter de resolución definitiva.

Ahora bien, en caso de que el contribuyente no atienda la “carta invitación”, o a juicio de la autoridad la diferencia no sea aclarada, de primera instancia esta podría ejercer sus facultades de comprobación.

No obstante, lo más probable es que no se tenga que llegar a ello para persuadir al contribuyente a que corrija su situación fiscal, pues acorde con las irregularidades que usualmente detecta la autoridad, estas pueden estar consideradas dentro de los supuestos para la restricción de los CSD.

“CARTA INVITACIÓN” DEBIDO A LAS EFOS

Conforme al análisis sistémico 8/2018 “Momentos en que las EDOS pueden desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones”, la Prodecon ha sustentado que del proceso legislativo que dio origen al artículo 69-B del CFF es posible advertir que su finalidad es combatir el tráfico de comprobantes fiscales y sancionar a los contribuyentes que los venden, colocan o adquieren, y en general, a quienes se benefician de esta actividad ilegal, sin que se desprenda que el procedimiento ahí establecido sea la única oportunidad para que los contribuyentes considerados como Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS) puedan acudir ante la autoridad fiscal para desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones, por lo que esa procuraduría estima que a través de



la atención de la “carta invitación” surge otro momento para tales efectos.

En efecto, uno de los temas que son recurrentes en las “cartas invitación” es el relativo a la relación comercial que los contribuyentes llegan a tener con proveedores que son considerados de las EFOS, por lo que la autoridad fiscal, al verificar la información con la que cuenta, envía “cartas invitación” a los que considera como de las EDOS, cuando se percata que sus proveedores aparecen en el listado definitivo del artículo 69-B del CFF, a efecto de que aclaren o regularicen su situación fiscal respecto de los comprobantes que están siendo cuestionados.

En ese momento, los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que emitieron los proveedores considerados de manera definitiva como las EFOS, al atender una “carta invitación” enviada por la autoridad fiscal tienen la posibilidad de acreditar la materialidad de las operaciones que amparan estos comprobantes fiscales.

Al respecto, es necesario tener en cuenta que estas “cartas invitación” pueden presentarse tanto dentro como fuera del plazo de los 30 días hábiles con que cuentan las presuntas EDOS para que, conforme al procedimiento contemplado en el artículo 69-B del CFF, acudan ante la autoridad fiscal para demostrar la efectiva realización de las operaciones, sin que por la no atención a esa invitación se considere que estos contribuyentes están perdiendo su derecho para tales fines.

Este punto de vista ha sido sostenido por la Prodecon en el criterio sustantivo 2/2016/CTN/CS-SASEN “OPERACIONES INEXISTENTES. NO PRECLUYE EL DERECHO DEL RECEPTOR DE LOS COMPROBANTES FISCALES PARA ACREDITAR LA REALIZACIÓN DE LAS MISMAS, UNA VEZ QUE HAN TRANSCURRIDO LOS 30 DÍAS PRE-

VISTOS EN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF”.

CONCLUSIONES

La autoridad fiscal ha encontrado en las “cartas invitación” una herramienta sumamente eficaz para conseguir una recaudación más efectiva. Y es que a través de la información con la que cuenta, puede realizar una “prefiscalización” de los contribuyentes prácticamente en tiempo real, lo que se ha traducido en que, en aquellos casos en los cuales estos no pueden aclarar las inconsistencias detectadas, efectúen su corrección y realicen el entero de las contribuciones omitidas en tan solo un par de meses.

Esto, a diferencia de lo que le tomaría a la autoridad, en caso de que ejerciera sus facultades de comprobación por medio de alguna auditoría.

En este sentido, es clara la tendencia por parte del SAT en el uso de esta facultad de gestión, por lo que es solamente cuestión de tiempo para que llegue una de estas “cartas invitación” al Buzón Tributario de los contribuyentes, siendo la recomendación –en todo momento– el sí atender este tipo de invitaciones, a efecto de que a través de este acercamiento con la autoridad, puedan aclararse aquellas inconsistencias que esta última haya detectado, y no dar pauta al inicio de alguna auditoría o incluso a la restricción en el uso del CSD.

Para esos efectos, es recomendable contar con herramientas tecnológicas que permitan a los contribuyentes realizar las conciliaciones entre los CFDI, las declaraciones y los pagos de forma automatizada, para dar una respuesta adecuada a las observaciones que formule la autoridad fiscal. •

Para acceder a la
Tercera Resolución 2020
escanee el Código QR



Para acceder a la
Reforma Fiscal 2021
escanee el Código QR

