

# El plan maestro 2021 del SAT y el control de saldos a favor

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) busca mejorar sus procesos de operación y de recaudación a través de la fijación de metas y planes para el logro de sus objetivos. A este respecto, una de las acciones del denominado *Plan maestro de operación 2021* del SAT, está estrechamente relacionada con la utilización de la información proporcionada por los propios contribuyentes para la recuperación de saldos a favor del impuesto sobre la renta (ISR), así como del impuesto al valor agregado (IVA), como una herramienta para identificar irregularidades y, en su caso, iniciar auditorías profundas, toda vez que ese órgano ha identificado una gran oportunidad de incrementar la recaudación a través de la ejecución de un “diagnóstico” a la información que recibe de los contribuyentes en los procesos de recuperación de saldos a favor de las contribuciones respectivas

10



**C.P. José Manuel Palma  
Herrera, Socio del Área Fiscal  
de Garrido Licona y Asociados**



## INTRODUCCIÓN

La última semana de febrero de 2021 se dio a conocer en la página del SAT un comunicado oficial titulado: *El SAT presenta el Plan maestro de operación 2021, de la Administración General de Grandes Contribuyentes.*

En ese comunicado, se señaló lo siguiente:

*La jefa del SAT, Raquel Buenrostro Sánchez y el administrador general de Grandes Contribuyentes, Antonio Martínez Dagnino, se reunieron con representantes de diversas cámaras y asociaciones del sector privado con la finalidad de dar a conocer el*

*“Plan Maestro de Operación 2021” de la Administración General de Grandes Contribuyentes, el cual tiene como objetivo incrementar la recaudación de los grandes contribuyentes a través de la mejora en el proceso de fiscalización en un marco de legalidad, seguridad jurídica y apertura al diálogo con el contribuyente.*

En ese contexto, el plan maestro centra sus objetivos en la implementación y mejora de las siguientes acciones:

### **Actos nuevos**

Con respecto de este punto, se plantea la aplicación de métodos ágiles en casos que fueron exitosos en el cobro durante la revisión de ejercicios fiscales anteriores, priorizando los sectores económicos con utilidades durante 2020. Fiscalización estratégica en materia del ISR, IVA y derechos.

### **Actos en proceso**

En relación con este punto, se plantea continuar incentivando la autocorrección de los contribuyentes en las auditorías (mediante visitas domiciliarias, revisión de gabinete, revisiones electrónicas, etc.) en proceso, a través de la inclusión de argumentos claros y sólidos que permitan el acercamiento de los contribuyentes con la autoridad fiscal.

De igual manera, se plantea el uso intensivo de las herramientas de programación y fiscalización establecidas en las Reformas Fiscales de 2019 y 2020, así como del intercambio de información internacional para la detección de cuentas en el extranjero.

### **Créditos fiscales en recursos de revocación**

El SAT evitará que el recurso de revocación sea visto como una segunda parte del proceso de revisión o auditoría, y con esto reducir los tiempos para su resolución. Se le dará prioridad a los recursos de revocación en donde sea susceptible lograr la corrección voluntaria del contribuyente, y evitar litigios costosos y prolongados con la autoridad, bajo una premisa de economía procesal.

### **Control de saldos**

Respecto de este punto, el SAT planea programar auditorías profundas cuyo origen sean las irregularidades identificadas en la dictaminación de saldos a favor del ISR y del IVA. Es decir, que en función de la información aportada por el mismo contribuyente en los procesos de devolución de cantidades a favor, el SAT podrá obtener los datos necesarios que arrojen una anomalía o posible contingencia.

### **Liquidaciones**

Se revisará de manera constante la suficiencia y viabilidad de la garantía otorgada por los contribuyentes ante la posible determinación y fijación de un crédito fiscal, con el objetivo de garantizarlo.

## **ASPECTOS RELATIVOS AL CONTROL DE SALDOS A FAVOR**

En relación con el control de saldos a favor, la autoridad pretende programar auditorías profundas con base en las irregularidades identificadas en la misma dictaminación de los saldos a favor del ISR e IVA.

Se debe recordar que a partir del ejercicio fiscal 2019, el Gobierno Federal eliminó la compensación universal de saldos a favor, señalando que a través de este esquema diversos contribuyentes defraudaron por años al fisco federal, apreciación que, desde mi perspectiva, es “parcialmente acertada”.

Derivado de lo anterior, los saldos a favor que determinen los contribuyentes a partir del 1 de enero de 2019, solamente pueden recuperarse vía compensación contra el propio ISR (tratándose de ese gravamen); acreditamiento del IVA a favor (tratándose del mismo); o mediante un proceso de devolución, en el cual cada vez es más frecuente pasar por un largo proceso de validación por parte de los dictaminadores y demás funcionarios del SAT responsables de su aprobación.

En este contexto, gran parte de los asesores fiscales han estado involucrados, directa e indirectamente, en procesos de recuperación de los saldos a favor, desde la promoción inicial de los mismos, hasta el juicio de nulidad y amparo directo, siendo ambos las últimas instancias para lograr su recuperación.

Por mi parte, cabe destacar que quienes participamos activamente en los procesos de recuperación de saldos a favor tanto del IVA como del ISR, hemos visto, en los últimos meses, un incremento sustancial en el requerimiento de la información que la autoridad fiscal solicita para verificar la procedencia de la devolución, tal como lo prevé el sexto párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Derivado de lo anterior, se ha identificado que la autoridad fiscal no solamente solicita información que habitualmente se encuentra a la mano de las áreas de impuestos, contabilidad y legal, sino que ahora va más allá, requiriendo explicar y soportar la *razón de negocios* para haber realizado ciertas operaciones, así como proporcionar la documentación comprobatoria que la ampare.

En ese caso, se destaca, entre otras, la información siguiente: **(i)** las proyecciones del costo-beneficio de haber invertido en un negocio particular; **(ii)** confirmar la fecha estimada para generar utilidades respecto de una inversión particular; **(iii)** determinar el costo marginal por producto, etcétera.

Asimismo, en los procesos de devolución del ISR y del IVA, las autoridades fiscales continúan solicitando información relacionada con ingresos y gastos. Sin embargo, el nivel de detalle mínimo solicitado por las mismas en la actualidad es del 100% de las operaciones realizadas, con los siguientes datos mínimos requeridos:

1. El folio fiscal (UUID) de cada Comprobante Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica (CFDI).
2. Póliza contable del CFDI.
3. Identificación de la cuenta de balance en que se registró la operación.
4. El fundamento legal para considerarlo como ingreso acumulable y/o deducción autorizada.
5. En el caso de gastos, señalar la relación de estricta indispensabilidad con la actividad de la empresa.
6. En el caso de gastos, fecha de pago del CFDI.

Cabe señalar que lo más laborioso es que el 100% de las deducciones integradas deben estar debidamente cruzadas contra los estados de cuenta bancarios donde se identifique el pago realizado.

De tal suerte, que en los procesos de recuperación del ISR y del IVA a favor actualmente no solamente se trata de comprobar que la erogación se realizó en el ejercicio o mes al que corresponda; que se cuenta con el CFDI del proveedor y proporcionar un contrato que ampara la operación, sino también hay que comprobar la *materialidad* y demás cuestiones, las cuales pueden ser un tanto subjetivas.

En este sentido, pareciera ser que en los últimos meses, la autoridad fiscal ha estado preparando el terreno para obtener información valiosa con el nivel de detalle que necesita para lograr identificar irregularidades, para utilizarlas posteriormente como pruebas en contra de los contribuyentes, con el propósito de incrementar la recaudación.

Es decir, desde hace algún tiempo se han atendido auditorías directas que originalmente correspondían a revisiones de saldos a favor de contribuciones.

Por tanto, las empresas y sus asesores fiscales deben actuar de inmediato para efectuar las siguientes acciones:

1. Establecer las políticas y controles necesarios para la administración de la documentación soportada en los procesos de devoluciones.
2. Trabajar en equipo, no solamente con las áreas de contabilidad y jurídicas, sino con las demás de la empresa, tales como: Producción, presupuestos, operaciones, entre otras, con el propósito de obtener de su parte documentación fiable y completa para la atención de requerimientos en los procesos de devolución.

Para tales efectos, resulta necesario, en la medida de las posibilidades de cada empresa, crear un departamento especializado, o contratar personal para el control, administración y protección de documentos que soporten la *materialidad* de las operaciones, la *razón de negocios*, así como la demás información que frecuentemente solicita la autoridad fiscal (contratos, registros contables, CFDI, papeles de trabajo, entregables, reportes fotográficos, avances de obra, estimaciones, etcétera).

Asimismo, es importante evaluar el apoyarse con empresas tecnológicas especializadas en la asesoría de este tipo de administración de documentos, pues proporcionar cualquier información incompleta o con

irregularidades en los procesos de devolución ante el SAT, puede resultar contraproducente.

Esto, debido a que puede dar lugar a que la solicitud se considere desistida o negada, en ciertos casos, según los términos previstos en el artículo 22 del CFF.

Adicionalmente, es recomendable no tomar a la ligera los procesos de devolución de saldos a favor, pues desafortunada o afortunadamente, se ha vuelto un área de especialización, que dependiendo de la complejidad del negocio requiere de personal con gran preparación técnica, así como con conocimientos en materia jurídica para la atención de los requerimientos de información adicional emitidos por la autoridad fiscal de forma automática, como parte de sus políticas internas.

Ahora bien, en caso de que se hayan promovido solicitudes de devolución del ISR y del IVA, y estas hayan sido desistidas o negadas por parte de la autoridad fiscal, es necesario analizar a detalle el contenido de las resoluciones, e interponer los medios de defensa en contra de estas, con el objetivo de no consentir el acto cuando se cuente con todos los elementos para que el saldo a favor sea devuelto.

En caso contrario, hacer las correcciones correspondientes y prepararse, preferentemente con la ayuda de asesores especializados, para atender a la autoridad fiscal a través de una auditoría directa.

Por tal motivo, es importante hacer una reflexión acerca de la integridad de la **totalidad** de las operaciones que dan origen a la determinación de los saldos a favor en materia del ISR así como del IVA, en las empresas y, en todo caso, cerciorarse de que:

1. La determinación del impuesto a favor sea correcta.
2. No existen irregularidades en el origen del saldo a favor.
3. Se cuente con todas las pruebas legales que demuestren lo anterior.
4. La documentación soporte está debidamente firmada y almacenada.

Debe recordarse que ninguna empresa se encuentra exceptuada de que, respecto de ellas, se ejerzan facultades de comprobación por parte de las

autoridades fiscales en los procesos de solicitud de devolución de saldos a favor realizados.

Sin embargo, en la medida en la cual se conozca que existen algunas operaciones indebidas o incorrectas en la empresa, se hace necesario realizar previamente un procedimiento de autocorrección.

Por tanto, es indispensable evaluar y determinar qué le cuesta más a la empresa: Continuar con procesos de recuperación de saldos a favor en los cuales existen irregularidades, o bien detenerse y hacer las correcciones pertinentes a los cálculos que se consideraron de forma errónea, y finalmente asegurarse que los saldos a favor cuya devolución sea solicitada a la autoridad fiscal son definitivamente correctos y que se cuenta con toda la documentación fiable y suficiente.

Asimismo, se debe evaluar cuál sería el costo de utilizar recursos propios o de asesores externos en la atención al ejercicio de las facultades de comprobación del SAT, así como el costo de las multas que tendrían que pagarse en caso de que la autoridad determine omisiones en el pago de contribuciones con motivo de esa comprobación.

Recuerde que tratándose de una autocorrección en forma espontánea, los contribuyentes se encuentran obligados únicamente a resarcir el daño a la autoridad fiscal a través del pago de la contribución omitida debidamente actualizada y con sus recargos correspondientes; en su defecto, se harían acreedores a cargas mayores por la imposición de las multas que procedan.

## CONCLUSIÓN

Una última reflexión para todas aquellas personas responsables del área de devoluciones de saldos a favor, que hayan solicitado o no saldos a favor de contribuciones ante las autoridades fiscales competentes, es que considero indispensable efectuar una revisión y análisis crítico en las empresas, a efecto de determinar si existen áreas de mejora en los cálculos, así como en la propia información y documentación soporte, con el propósito identificar si es necesario hacer las autocorrecciones correspondientes, y saber que se están realizando bien las operaciones en estas entidades. •