



Fiscoactualidades

Número 124

Mayo de 2024

Directorio

C.P. PCFI Héctor Amaya Estrella
PRESIDENTE

C.P. y PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

L.C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P. y PCFI Víctor Manuel Cámara Flores
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

CANCELACIÓN DE LOS CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL



Es miembro de



C.P.C. LUIS IGNACIO SÁNCHEZ GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Los comentarios profesionales de este artículo son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las disposiciones fiscales puede diferir de la emitida por la autoridad fiscal

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico	Hernández Cota, José Paul
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús	Lomelín Martínez, Arturo
Álvarez Flores Alberto	Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo	Mendoza Soto, Marco Antonio
Arellano Godínez, Ricardo	Moguel Gloria, Francisco Javier
Argüello García, Francisco	Navarro Becerra, Raúl
Cámara Flores, Víctor Manuel	Ortiz Molina, Óscar
Castrejón Ruiz Heidi Elena	Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz Marcial A.	Puga Vértiz, Pablo
De Anda Turati, José Antonio	Pimentel Martínez Fernando
De los Santos Valero, Javier	Ramírez Medellín, José Cosme
Erreguerena Albaitero, José Miguel	Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Eseverri Ahuja, José Ángel	Sáinz Orantes, Manuel
Esquivel Boeta, Alfredo	Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Franco Gallardo, Juan Manuel	Saracho Carrillo, Allen
Fuentes Hernández, Daniel	Uribe Guerrero, Edson
Gallegos Barraza, José Luis	Zaga Hadid, Jaime
Gómez Caro, Enrique	Zavala Aguilar, Gustavo

CANCELACIÓN DE LOS CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL

C.P.C. LUIS IGNACIO SÁNCHEZ GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

INTRODUCCIÓN

El Certificado de Sello Digital (CSD), que genera el Servicio de Administración Tributaria (SAT) a los contribuyentes, es un elemento indispensable para que estos últimos puedan emitir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), como son los relativos a ingresos, egresos o de nómina.

En función de lo anterior, es indispensable que un contribuyente cuente con un CSD vigente, para que pueda interactuar, en el ámbito fiscal, con otros contribuyentes y con sus propios empleados o trabajadores.

De ahí que el legislador ha venido promoviendo a favor de las autoridades fiscales, una gran cantidad de regulaciones que les permiten cancelar los citados certificados o bien restringir temporalmente su uso, lo que implica dejar al contribuyente sin la posibilidad de seguir interactuando en el terreno fiscal, para evitar que siga realizando actividades que el Fisco Federal considere nocivas para la recaudación, como es el caso, por ejemplo, de contribuyentes dedicados a la emisión de comprobantes que amparan operaciones inexistentes.

Hasta aquí, se puede ver razonable que las autoridades fiscales cuenten con facultades para restringir el uso o cancelar los certificados, tratándose de casos extremos, como el antes señalado.

Sin embargo, cada vez se han venido ampliando los supuestos en que las autoridades fiscales pueden aplicar estas medidas extremas, en contra de un contribuyente, lo que se puede prestar a acciones que pongan en riesgo fuentes de trabajo y que, incluso, puedan ser calificadas como arbitrarias.

Sobre todo, si se considera que para cualquier contribuyente resulta urgente resolver esta situación, por lo que puede verse obligado a aceptar el pago de cantidades que las autoridades consideren que se adeudan, aunque su determinación no sea correcta o carezca de un soporte suficiente, con tal de poder reactivar u obtener un nuevo CSD.

DISPOSICIONES APLICABLES A LA CANCELACIÓN Y RESTRICCIÓN DE LOS CERTIFICADOS

En primer lugar, el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, establece los supuestos en los que se cancelarán en forma definitiva los certificados, siendo en su mayoría totalmente razonables, toda vez que se refieren a casos en los que naturalmente deben quedar sin efectos, tales como: cuando así lo solicite el propio contribuyente; fallezca la persona física titular del certificado; se liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales; las sociedades escidentes o fusionadas que desaparezca con motivo de la escisión o fusión; o bien al concluir el plazo de vigencia del certificado.

Asimismo, se contemplan otros casos que también tienen como consecuencia la cancelación definitiva de los certificados, y que se pueden considerar igualmente razonables, por derivar de situaciones que podríamos describir como conductas infractoras graves en materia fiscal, como son los siguientes:

- Que las autoridades fiscales detecten que el contribuyente emisor de comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, en consecuencia, lo haya incluido en los listados definitivos que para tal efecto publica en el Diario Oficial de la Federación, conforme a lo dispuesto por el artículo 69-B, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.
- Que las autoridades fiscales detecten que se trata de contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de haber transmitido indebidamente el derecho a disminuir pérdidas fiscales y, por tanto, hayan sido incorporados a los listados publicados en el Diario Oficial de la Federación a que se refiere el noveno párrafo del artículo 69-B Bis del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, en el propio Código Fiscal de la Federación, actualmente se contempla un procedimiento para la restricción temporal del uso de los certificados, por muy diversas causas, por lo que finalmente el artículo 17-H contempla también, como supuesto para la cancelación definitiva de los certificados, cuando su uso haya sido restringido en forma temporal y, dentro del procedimiento establecido para solucionar esa situación, el contribuyente no hubiera subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal.

Debido a lo anterior, resulta sumamente importante analizar las disposiciones relativas a la restricción temporal de los certificados.

Al respecto, el artículo 17-H-Bis, les otorga la facultad a las autoridades fiscales, para restringir temporalmente el uso de los CSD para la expedición de CFDI, en los siguientes casos:

- Se omita la presentación de la declaración anual, transcurrido un mes posterior a la fecha en que debía presentarse, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.
- En el caso de personas físicas que tributen bajo el Régimen Simplificado de Confianza, la restricción temporal se realizará cuando se detecte que omitió tres o más pagos mensuales en un año calendario, consecutivos o no, o bien, la declaración anual.
- Cuando durante el procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales no localicen al contribuyente o éste desaparezca.
- Cuando, en el ejercicio de sus facultades, las autoridades fiscales detecten que el contribuyente no puede ser localizado en su domicilio fiscal, desaparezca durante el procedimiento, desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente en el registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio, o bien, dentro de dicho ejercicio de facultades se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

De igual forma, cuando el contribuyente se oponga a que se practique la visita en el domicilio fiscal. No suministre los datos e informes que legalmente le exijan las autoridades fiscales; no proporcione la contabilidad o parte de ella o el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros, o no aportar la documentación requerida por la autoridad durante una revisión electrónica. Lo anterior, sólo será aplicable una vez que las autoridades fiscales le hayan notificado al contribuyente previamente la multa por reincidencia correspondiente.

Para estos efectos, se señala que se entenderá que las autoridades fiscales actúan en el ejercicio de sus facultades de comprobación desde el momento en que realizan la primera gestión para la notificación del documento que ordene su práctica.

- Detecten que se trata de contribuyentes que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado previsto en el artículo 69-B del propio Código Fiscal de la Federación, por haber estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o

capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes y que no hayan acreditado la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corregido su situación fiscal.

- Que las autoridades fiscales, derivado del procedimiento para la verificación de la existencia y localización del domicilio fiscal, detecten que el domicilio señalado por el contribuyente no cumple con los supuestos del artículo 10, del propio Código Fiscal de la Federación, para ser considerado como tal.
- Cuando las autoridades fiscales detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades **señalados en los CFDI, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.**
- Cuando las autoridades fiscales detecten que, por causas imputables a los contribuyentes, los medios de contacto establecidos por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, registrados para el uso del buzón tributario, no son correctos o auténticos.
- Cuando las autoridades fiscales detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar, que en dichos artículos se tipifican 75 conductas infractoras, de muy diversa índole, que se refieren a los siguientes aspectos:

- Infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes.
- Infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.
- Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad.

Por si fueran pocos todos los supuestos anteriores, que facultan a las autoridades fiscales para restringir temporalmente los certificados, se establecen adicionalmente los siguientes:

Cuando detecten que un contribuyente, persona moral, tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo de la misma, y cuyo certificado se ha dejado sin efectos por ubicarse en alguno de los siguientes supuestos:

- Que se le hayan restringido sus certificados en forma temporal y, dentro del procedimiento correspondiente establecido para solucionar esa situación, el socio o accionista no hubiera subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal.
- Que las autoridades fiscales detecten que el accionista emitió comprobantes fiscales y no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en los mismos y en consecuencia lo haya incluido en los listados que para tal efecto publica en el Diario Oficial de la Federación, conforme a lo dispuesto por el artículo 69-B, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.
- Que las autoridades fiscales hayan detectado que el accionista no desvirtuó la presunción de haber transmitido indebidamente el derecho a disminuir pérdidas fiscales y, por tanto, haya sido incorporado a los listados publicados en el Diario Oficial de la Federación a que se refiere el noveno párrafo del artículo 69-B Bis del Código Fiscal de la Federación.

Para tales efectos se considera que dicho socio o accionista cuenta con el control efectivo si cuenta con la capacidad para llevar a cabo cualquiera de los actos siguientes:

- Imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes, de una persona moral.
- Mantener la titularidad de derechos que permitan ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social de una persona moral.
- Dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de una persona moral, ya sea mediante la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.

Como puede observarse, además de que casi cualquier incumplimiento o supuesta anomalía en materia fiscal, pueden provocar que las autoridades fiscales restrinjan temporalmente los certificados, también puede ser por situaciones en las que sea vea envuelto alguno de los socios de una persona moral.

DISPOSICIONES APLICABLES A LA REACTIVACIÓN Y A LA OBTENCIÓN DE NUEVOS CERTIFICADOS

En el propio artículo 17-H-Bis, del Código Fiscal de la Federación, se establece el procedimiento que debe seguir el contribuyente para rehabilitar el uso de los certificados cuyo uso le fue restringido en forma temporal.

Para estos efectos, el contribuyente debe presentar, en un plazo no mayor a cuarenta días hábiles, una solicitud de aclaración, ya sea para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la restricción temporal del certificado, aportando las pruebas pertinentes. Por su parte, la autoridad fiscal, **al día siguiente a aquél en que se presente la solicitud de aclaración**, debe reestablecer el uso de dicho certificado.

Ahora bien, si en el plazo de cuarenta días antes mencionado el contribuyente no presenta la solicitud de aclaración, la autoridad fiscal procederá a dejar sin efectos el certificado en forma definitiva.

La solicitud de aclaración debe ser resuelta por las autoridades fiscales en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente; **hasta en tanto se emita la resolución correspondiente, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado.**

No obstante, lo anterior, en la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea, se señala que si el contribuyente presenta su solicitud de aclaración sin aportar argumentos ni pruebas para subsanar la irregularidad detectada o desvirtuar la causa que motivó la restricción temporal del CSD, dicha solicitud se tendrá por no presentada y no se restablecerá el uso del CSD. Situación que la autoridad deberá hacer del conocimiento del contribuyente mediante oficio que se notificará a más tardar dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de aclaración, quedando a salvo el derecho del contribuyente para presentar una nueva solicitud, dentro del plazo de cuarenta días anteriormente mencionado.

Por otra parte, dentro del proceso de trámite de la solicitud de aclaración, la autoridad fiscal podrá requerir al contribuyente, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que haya presentado la solicitud, los datos, información o documentación adicional que considere necesarios, otorgándole un plazo máximo de cinco días para su presentación, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento. El contribuyente puede solicitar, por única ocasión, una prórroga de cinco días, para aportar la información o documentación requerida. La prórroga solicitada se entenderá otorgada sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento inicial del plazo.

Transcurrido el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos y, en su caso, el de la prórroga, sin que el contribuyente conteste el requerimiento, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, **por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y continuará corriendo el plazo de cuarenta días que tiene el contribuyente para presentar su solicitud de aclaración.**

El plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos o, en su caso, el de la prórroga.

Asimismo, se prevé que si del análisis a los datos, información o documentación presentada por el contribuyente en su solicitud de aclaración o en atención al requerimiento, resulta necesario que la autoridad fiscal realice alguna diligencia o desahogue algún procedimiento para estar en aptitud de resolver la solicitud de aclaración respectiva, la autoridad fiscal informará tal circunstancia al contribuyente, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que éste haya presentado la solicitud de aclaración o haya atendido el requerimiento, en cuyo caso la diligencia o el procedimiento de que se trate deberá efectuarse en un plazo no mayor a cinco días. En este caso, el plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir de la fecha en que la diligencia o procedimiento se haya desahogado.

Finalmente, es importante resaltar que se dispone expresamente que cuando derivado de la valoración realizada por la autoridad fiscal respecto de la solicitud de aclaración del contribuyente, se determine que éste no subsanó las irregularidades detectadas, o bien, no desvirtuó las causas que motivaron la restricción provisional del certificado de sello digital, **la autoridad emitirá una resolución para dejar sin efectos el certificado de sello digital.**

Asimismo, se establece que una vez que un CSD se haya dejado sin efectos, sólo se podrá obtener un nuevo certificado hasta que se subsanen las causas que dieron origen a la cancelación.

CONCLUSIÓN

Las facultades de las autoridades fiscales en materia de cancelación de los certificados de sellos digitales, evidentemente son excesivas y deberían restringirse a casos de extrema gravedad en el incumplimiento de obligaciones fiscales; sobre todo, por las desastrosas consecuencias que pueden acontecer para un contribuyente por no poder emitir, aunque sea en forma temporal, CFDI.

Asimismo, es claro que, ante la restricción o cancelación de los certificados, el contribuyente queda obligado a aclarar o corregir su situación fiscal, sujeto siempre al criterio de la autoridad fiscal, ya que, de lo contrario, la restricción temporal se puede convertir en cancelación definitiva del CSD.