



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE HIDALGO**  
**INSTITUTO DE CIENCIAS ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS**  
**MAESTRÍA EN GESTIÓN FISCAL**

---

---

“La materialidad de las operaciones en un programa de recuperación de saldos a favor de IVA. Caso: avícola XX, S.A. de C.V”

Proyecto terminal de carácter profesional que, para obtener el grado de:

**MAESTRO EN GESTIÓN FISCAL**

**PRESENTA:**

**L.C. Román Ortiz García**

Director de proyecto terminal  
Dr. Eleazar Villegas González

San Agustín Tlaxiaca, Hidalgo  
Noviembre 2022





**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE HIDALGO**  
**INSTITUTO DE CIENCIAS ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS**  
**MAESTRÍA EN GESTIÓN FISCAL**

---

---

“La materialidad de las operaciones en un programa de recuperación de saldos a favor de IVA. Caso: avícola XX, S.A. de C.V”

Proyecto terminal de carácter profesional que, para obtener el grado de:

**MAESTRO EN GESTIÓN FISCAL**

**PRESENTA:**  
L.C. Román Ortiz García

Director de proyecto terminal  
Dr. Eleazar Villegas González

San Agustín Tlaxiaca, Hidalgo  
Noviembre 2022



Oficio Núm. OF.ICEA/MGF/088/2022  
 Asunto: Autorización de impresión

**Mtra. Ojuky del Rocío Islas Maldonado**  
**Directora de Administración Escolar**  
**Presente.**

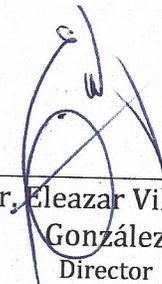
El Comité Tutorial del **PROYECTO TERMINAL** del programa educativo de posgrado titulado **“La materialidad de las operaciones en un programa de recuperación de saldos a favor de IVA. Caso: avícola XX, S.A. de C.V”**, realizado por el sustentante **ORTIZ GARCÍA ROMÁN** con número de cuenta **417356** perteneciente al programa de **MAESTRÍA EN GESTIÓN FISCAL**, una vez que ha revisado, analizado y evaluado el documento recepcional de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 110 del Reglamento de Estudios de Posgrado, tiene a bien extender la presente:

**AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN**

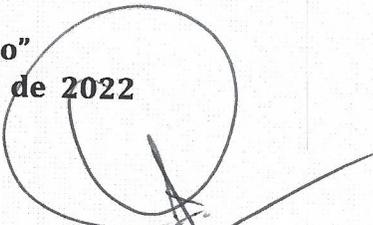
Por lo que el sustentante deberá cumplir los requisitos del Reglamento de Estudios de Posgrado y con lo establecido en el proceso de grado vigente.

**Atentamente**  
**“Amor, Orden y Progreso”**  
**Lugar, Hidalgo a 24 de octubre de 2022**

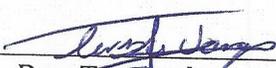
El Comité Tutorial

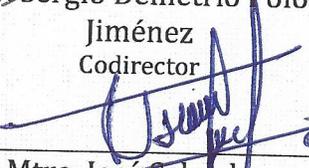
  
 Dr. Eleazar Villegas  
 González  
 Director





Dr. Sergio Demetrio Polo  
 Jiménez  
 Codirector

  
 Dra. Teresa de Jesús  
 Vargas Vega  
 Miembro Comité

  
 Mtro. José Salvador  
 González Cruz  
 Miembro Comité

  
 Mtro. Rolando Parra  
 Escorza  
 Miembro Comité

c.c.p. archivo.

Circuito la Concepción Km 2.5, Col. San Juan Tilcuautla, San Agustín Tlaxiaca, Hidalgo, México; C.P. 42160  
 Teléfono: 771 71 72000 ext. 4101  
 icea@uaeh.edu.mx

## **DEDICATORIA**

Dedico de manera especial mi proyecto terminal a mi familia por su apoyo incondicional, por ser, la fuerza y motivación que me impulsan para lograr cada uno de mis objetivos.

## **AGRADECIMIENTOS**

A mis revisores, quienes dedicaron su tiempo para enriquecer este trabajo.

A todos los doctores y docentes que me instruyeron durante mi maestría.

Al gerente de contabilidad y jefe de impuestos de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, por haber aceptado que se realizará mi proyecto terminal en su prestigiosa empresa.

A toda mi familia, amigos y compañeros de maestría por su apoyo incondicional, ya que gracias a sus consejos, sabiduría, compañerismo y amistad, me sirvieron de impulso para poder culminar de forma positiva este grado profesional.

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	15
<b>1 DESCRIPCIÓN</b> .....	19
<b>2 PROPÓSITO DEL PROYECTO</b> .....	20
<b>3 JUSTIFICACIÓN</b> .....	22
<b>4 SUSTENTO TEÓRICO</b> .....	23
<b>4.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en el contexto Internacional</b> .....	23
<b>4.2 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en el contexto Nacional</b> .....	24
<b>4.3 Actualización del SAT en sus procesos de revisión</b> .....	26
<b>4.4. Origen de los saldos a favor</b> .....	29
<b>4.5. Fundamento legal de la devolución de saldos a favor de acuerdo a los diferentes ordenamientos legales</b> .....	30
<b>4.5.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</b> .....	30
<b>4.5.2 Código Fiscal de la Federación</b> .....	31
<b>4.5.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado</b> .....	31
<b>4.5.4 Resolución Miscelánea Fiscal para 2021</b> .....	31
<b>4.5.5 Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes</b> .....	32
<b>4.6 Requisitos a cumplir para poder realizar el trámite de solicitud de devolución de saldo a favor</b> .....	32
<b>4.6.1 Monto por el cual se presentará solicitud de devolución en formato electrónico</b> .....	34
<b>4.7 Plazo para aclaración de errores en los datos plasmados en formatos y anexos de devolución y plazo para devolución</b> .....	34
<b>4.8 Requerimiento de información por parte de la autoridad para comprobar veracidad y procedencia de saldo a favor solicitado en devolución</b> .....	35
<b>4.8.1 Medio utilizado por el fisco federal para requerir documentación al contribuyente para comprobar la veracidad del saldo a favor</b> .....	35
<b>4.9 Facultad de comprobación de la autoridad para cerciorarse de la procedencia de la solicitud de devolución</b> .....	36
<b>4.9.1 Pago de intereses por parte de las autoridades fiscales al contribuyente</b> .....	37
<b>4.9.2 Obligación del fisco federal de efectuar la devolución actualizada</b> .....	38
<b>4.9.3 Manera en que las autoridades fiscales efectuaran la devolución de saldo a favor</b> .....	39
<b>4.9.4 Devolución de cantidades menores a las solicitadas</b> .....	39
<b>4.9.5 Obligación del contribuyente de resarcir el daño causado al fisco federal por devoluciones improcedentes</b> .....	39
<b>4.10 Prescripción de la obligación del fisco federal de devolver saldos a favor de los contribuyentes</b> .....	40

<b>4.11 Ejemplo cómputo de plazos establecidos para devolución .....</b>	<b>40</b>
<b>4.12 Origen de saldos a favor de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”.....</b>	<b>43</b>
<b>4.13. Cuestionario de materialidad utilizado por el fisco federal en requerimientos de información.....</b>	<b>44</b>
<b>4.14 Histórico de información estadística correspondiente del ejercicio 2018 al 2021 publicada por el SAT .....</b>	<b>45</b>
<b>4.14.1 Devolución de IVA, ISR e IEPS en millones de pesos .....</b>	<b>45</b>
<b>4.14.2. Contribuyentes activos por régimen fiscal.....</b>	<b>46</b>
<b>4.14.3 Actos de fiscalización terminados.....</b>	<b>47</b>
<b>4.15 Información estadística y cualitativa referente a las devoluciones solicitadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” .....</b>	<b>49</b>
<b>4.15.1 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2018 .....</b>	<b>49</b>
<b>4.15.2 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2019 .....</b>	<b>49</b>
<b>4.15.3 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2020 .....</b>	<b>50</b>
<b>4.15.4 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2021 .....</b>	<b>52</b>
<b>4.15.5 Requerimiento de materialidad por las devoluciones solicitadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” durante los ejercicios 2018 al 2021 .....</b>	<b>53</b>
<b>4.15.6 Análisis de días promedio que tarda la autoridad hacendaria en devolver saldos a favor .....</b>	<b>60</b>
<b>4.15.6.1 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2018.....</b>	<b>63</b>
<b>4.15.6.2 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2019.....</b>	<b>64</b>
<b>4.15.6.3 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2020.....</b>	<b>65</b>
<b>4.15.6.4 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2021.....</b>	<b>65</b>
<b>4.16 Implementación de materialidad en las operaciones realizadas por los contribuyentes como nuevo mecanismo de revisión por parte del SAT .....</b>	<b>66</b>
<b>4.16.1 El CFDI prueba insuficiente para comprobar materialidad en las operaciones realizadas .....</b>	<b>70</b>
<b>4.16.2 Nuevo cuestionario de materialidad 2020 aplicado por el SAT en requerimientos para autorizar devoluciones de saldos a favor .....</b>	<b>73</b>
<b>4.17 Análisis comparativo de actualización de saldo a favor por el SAT vs gasto por financiamiento bancario.....</b>	<b>77</b>
<b>4.17.1 Ejemplo de incremento de saldo a favor diario por cada peso devuelto por el SAT tomando como muestra la devolución de enero 2020.....</b>	<b>77</b>

<b>4.17.2 Costo de financiamiento diario por cada peso solicitado a institución bancaria Santander.....</b>	<b>78</b>
<b>4.17.3 Desventaja de actualización de saldo a favor del SAT vs gasto por financiamiento recibido.....</b>	<b>79</b>
<b>V PROPUESTA DE MEJORA .....</b>	<b>81</b>
<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>98</b>
<b>REFERENCIAS .....</b>	<b>101</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>107</b>
<b>Anexo 1 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2019 ....</b>	<b>107</b>
<b>Anexo 2 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2020 ....</b>	<b>108</b>
<b>Anexo 3 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2021 ....</b>	<b>109</b>

## **GLOSARIO DE TÉRMINOS**

**Acreditamiento:** Consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores o unidades de medida señalados en esta Ley, las tasas o cuotas que correspondan, según sea el caso.

**Buzón tributario:** Es un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del SAT, a través del cual las autoridades fiscales podrán llevar a cabo notificaciones de cualquier acto o resolución administrativa a los contribuyentes, y estos a su vez, podrán efectuar promociones, solicitudes, avisos y demás información que presentarán los contribuyentes utilizando el apartado de “Buzón Tributario”, así como en su caso darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad. Página del SAT.

**CFE:** Código Fiscal de la Federación.

**COFEPRIS:** Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios.

**Desistir:** Abdicar o abandonar un derecho o una acción procesal.

**DIOT:** Declaración Informativa de Operaciones con Terceros.

**EDOS:** Empresa que Deduce Operaciones Simuladas.

**EFOS:** Empresa que Factura Operaciones Simuladas.

**Evasión fiscal:** Es el no pago de una contribución; no hacer el pago de una contribución es equivalente a eludir el deber de cubrirla.

**F3241:** Es una herramienta que permite crear el medio magnético que contenga la información de los Anexos: A, 7, 7A de la solicitud de devolución de IVA, que presentan los contribuyentes que son competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes o de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

**IEPS:** Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

**Importación:** Es una operación de comercio en la que un producto de origen y procedencia extranjera se introduce a un determinado territorio extranjero a través de procedimientos aduaneros, previo el pago de las contribuciones correspondientes y cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias.

INPC: Índice Nacional de Precios al Consumidor.

ISR: Impuesto Sobre la Renta.

IVA: Impuesto al Valor Agregado.

LISR: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

LIVA: Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Materialidad: A pesar de no existir aun definición en concreto de lo que define materialidad, se puede definir como todo el soporte existencial de la realización de un servicio o la enajenación de un bien con el cual se comprueba a la autoridad hacendaria que es real el gasto y estrictamente indispensable para el desarrollo del objeto social del ente económico.

NIF: Normas de Información Financiera.

NOM: Normas Oficiales Mexicanas.

Objeto social: Actividad o actividades que va a desarrollar la sociedad, que deben figurar en los estatutos sociales y que delimitan el ámbito de actuación de los administradores.

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

Prescripción: Consiste en la pérdida de los instrumentos procesales para hacer valer el derecho.

Razón de negocios: Es el motivo de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores.

RCFF: Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Saldo a favor: Deriva de la aplicación de la mecánica establecida en la ley tributaria, por lo que se genera una vez enterado el tributo a la hacienda pública.

SAT: Servicio de Administración Tributaria.

Solventar: Dar solución a un asunto difícil.

Subjetivo: Pertenciente o relativo al modo de pensar o de sentir del sujeto, y no al objeto en sí mismo.

TFJA: Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Veracidad: La veracidad acredita la confianza y credibilidad del usuario general en la información financiera.

## RELACIÓN DE TABLAS

Tabla 1. Cómputo de plazo establecido por la autoridad fiscal para devolución de saldos a favor...	40
Tabla 2. Devoluciones por año en millones de pesos .....	45
Tabla 3. Número de contribuyentes activos por régimen fiscal al finalizar el ejercicio .....	46
Tabla 4. Actos de fiscalización terminados por ejercicio .....	48
Tabla 5. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2018.....	49
Tabla 6. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2019.....	50
Tabla 7. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2020.....	51
Tabla 8. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2021.....	52
Tabla 9. Información general requerida por el SAT por cada ejercicio fiscal.....	53
Tabla 10. Información específica por partidas seleccionadas por el SAT en cada ejercicio .....	55
Tabla 11. Información requerida por adquisición de bienes .....	57
Tabla 12. Información requerida por prestación de servicios .....	57
Tabla 13. Información requerida por servicios de fletes.....	57
Tabla 14. Información requerida por servicios relacionados a obras y/o construcciones y/o mejoras .....	58
Tabla 15. Información requerida por servicios de investigación y desarrollos científicos y/o técnicos .....	58
Tabla 16. Información requerida por servicios de personal y/o servicios administrativos.....	59
Tabla 17. Información requerida por otros servicios .....	60
Tabla 18. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2018 .....	60
Tabla 19. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2019 .....	61
Tabla 20. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2020 .....	62
Tabla 21. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2021 .....	62
Tabla 22. Días promedio que tarda el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2018.....	63
Tabla 23. Actualización por cada peso devuelto por el SAT .....	78
Tabla 24. Interés diario generado por cada peso financiado .....	78
Tabla 25. Información general y papeles de trabajo requeridos .....	84
Tabla 26. Información específica requerida de proveedores seleccionados.....	85
Tabla 27. Información requerida por adquisición de bienes .....	86
Tabla 28. Información requerida por prestación de servicios .....	86
Tabla 29. Información requerida por servicios de fletes.....	87
Tabla 30. Información requerida por servicios relacionados a obras y/o construcciones y/o mejoras .....	88
Tabla 31. Información requerida por servicios de investigación y desarrollos científicos y/o técnicos .....	89
Tabla 32. Información requerida por servicios de personal y/o servicios administrativos.....	89
Tabla 33. Información requerida por otros servicios .....	91
Tabla 34. Cómputo de plazo para devolución de saldo a favor de acuerdo a propuesta .....	92
Tabla 35. Cómputo de plazo para devolución de saldo a favor de acuerdo a operación actual.....	94
Tabla 36 Comparación operación normal vs propuesta de solución de problema .....	97

## **RELACIÓN DE FIGURAS**

Figura 1. Devoluciones por año en millones de pesos .....	46
Figura 2. Número de contribuyentes activos por régimen fiscal al finalizar cada ejercicio .....	47
Figura 3. Actos de fiscalización terminados por ejercicio .....	48
Figura 4. Devoluciones requeridas ejercicio 2019.....	50
Figura 5. Devoluciones requeridas ejercicio 2020.....	51
Figura 6. Devoluciones requeridas ejercicio 2021.....	53
Figura 7. Pasos a seguir.....	83

## **RESUMEN**

El trabajo se centra en la implementación de un programa de recuperación de saldos a favor de IVA, con el cual se logrará la recuperación de los mismos en un plazo menor, ya que permitirá contar con la información suficiente e idónea para comprobar la materialidad de las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” empresa del sector avícola ubicada en el estado de México, con el objetivo de cumplir con el desarrollo de su objeto social, con ello se disminuirá el plazo empleado por la empresa para solventar los requerimientos de información realizados por el fisco federal en el ejercicio de sus facultades de comprobación y autorización de devolución. Para el desarrollo del trabajo se utilizó como base para su análisis la información requerida por el fisco federal respecto a solicitudes de devolución correspondientes a los ejercicios 2018 a 2021.

## **ABSTRACT**

The work focuses on the implementation of a program for the recovery of balances in favor of VAT, with which the recovery of the same will be achieved in a shorter period of time, since it will allow having the information and suitable enough to verify the materiality of the carried out by the poultry operations company “XX, S.A. of C.V.” a company in the poultry sector located in the state of Mexico, with the aim of fulfilling the development of its corporate purpose, thereby reducing the term used by the company to resolve the information requirements made by the federal treasury in the exercise of its duties. powers of verification and authorization of return. For the development of the work, the information required by the federal treasury regarding refund requests corresponding to the years 2018 to 2021 was acquired as a basis for its analysis.

## INTRODUCCIÓN

Derivado del constante cambio tecnológico y evolución en las operaciones que realizan día a día los entes económicos, es trascendente el impacto que ha tenido el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en la revisión de las operaciones que realizan estos entes con el fin de cumplir con el desarrollo de su objeto social, más cuando se trata de autorizar la devolución de un saldo a favor generado por los contribuyentes, en este caso del Impuesto al Valor Agregado mejor conocido por sus siglas IVA. Cabe destacar que actualmente en el siglo XXI no basta únicamente con seguir la mecánica establecida en ley para el cálculo y entero de impuestos, sino que derivado del constante cambio antes mencionado la autoridad hacendaria en los últimos años se ha enfocado en cerciorarse que las operaciones que el contribuyente declara sean reales y efectivamente se hayan prestado en el caso de servicios, adicional a que la persona que está facturando el bien o servicio objeto de acreditamiento, cuente con los medios e infraestructura necesaria para el desempeño del concepto facturado, todo esto redundando en la definición de materialidad en las operaciones. ¿Los contribuyentes se cuestionan que engloba dicha palabra?, pues no es nada más que, soportar todas las operaciones realizadas con su contrato respectivo, y en el caso de prestación de servicios, adicional al contrato, se debe comprobar la realización de la operación con entregables, fotografías, avances de obra, estimaciones; en el caso de obras de construcción con las altas de los trabajadores realizadas en el Instituto Mexicano del Seguro Social, comprobantes de pago de cuotas obrero patronales, pagos de nómina, quedando todo esto de manera enunciativa y no limitativa, ya que la autoridad hacendaria no se limita al momento de requerir información al contribuyente objeto de devolución de saldos a favor de IVA.

Todo lo anterior trayendo como consecuencia que cuando el contribuyente no pueda comprobar la materialidad de las operaciones acreditadas para efectos de IVA, el Servicio de Administración Tributaria opte por negar el importe de estas operaciones no comprobadas redundando en impactos financieros negativos para la empresa solicitante debido a que ya había contemplado estos importes en su planeación de flujo de efectivo.

Una vez comentado lo anterior el objetivo de esta propuesta de solución de problemas es proporcionar un programa de recuperación de saldos a favor en el cual se establece el

soporte con el que debe de contar la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” contribuyente dado de alta en el Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras ubicada en el Estado de México, de acuerdo a cada tipo de gasto erogado con la finalidad de cumplir con su objeto social, logrando con ello solventar el primer requerimiento de información en un plazo máximo de 5 días hábiles posteriores a que surtió efectos el requerimiento y en caso de haber un segundo requerimiento en un plazo de 3 días, obteniendo la devolución en cuenta bancaria del contribuyente por el fisco federal en un plazo menor y evitando que el fisco niegue la devolución de ciertos importes de operaciones de las cuales la empresa no proporcionó el soporte completo por no contar con él en el momento oportuno. Con lo anterior se logrará contar con el flujo de efectivo necesario para cumplir con las obligaciones de la empresa ante terceros en el momento oportuno y con ello poder cumplir con el desarrollo de su objeto social, adicional de evitar la negación parcial de saldo a favor solicitado. El presente trabajo se compone de cinco apartados y a continuación se describe de forma general el contenido de cada uno de ellos.

En el apartado 1 se describe de forma general los datos de la empresa para la cual se realiza la propuesta de solución de problema, así como la problemática que presenta la empresa al momento de realizar el presente trabajo ante la solicitud de devolución de saldos a favor generados mes con mes.

El apartado 2 corresponde al propósito del proyecto, se explica de forma detallada el objetivo general y objetivos específicos planteados para el desarrollo de la presente propuesta de solución de problema.

El apartado 3 corresponde a la justificación de la propuesta de solución de problema, mismo en el que se explica él porque es importante la implementación de un programa de recuperación de saldos a favor para la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”.

El apartado 4 corresponde al sustento teórico, apartado en el que se plasman antecedentes del Impuesto al Valor Agregado tanto en el contexto Internacional como Nacional, así como la modernización del SAT en sus procesos de revisión para autorizar la devolución de saldos a favor solicitados, fundamento legal de la devolución de saldo a favor, plazos establecidos por la autoridad para su devolución, las facultades de la autoridad de solicitar información al contribuyente con la finalidad de cerciorarse que es legal el saldo

solicitado en devolución, ejemplo del cómputo de plazos establecidos para devolución, la obligación del fisco de devolver cantidades actualizadas y pago de intereses y en qué casos procede, obligaciones del contribuyente que solicita saldos a favor improcedentes y que hayan sido devueltos, prescripción de la obligación del fisco de devolver saldos a favor, lineamientos establecidos por la autoridad para devolución de saldos a favor, asimismo, se detalla el origen de los saldos a favor de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” y un cuestionario implementado por el fisco federal utilizado en requerimientos hechos a contribuyentes para autorización de saldos a favor.

Adicional a lo anterior se detalla información estadística obtenida de la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT) sobre histórico de devoluciones realizadas a los contribuyentes en cifras expresadas en millones de pesos durante los ejercicios 2018, 2019, 2020 y 2021 por concepto de Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS). Posteriormente se plasma información histórica proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” referente a las devoluciones solicitadas en los ejercicios 2018 a 2021, detallando que meses fueron requeridos por el fisco federal, presentando en tablas comparativas la información solicitada por cada año para efectos de autorizar las devoluciones y poder demostrar como cada año la autoridad cambia de criterio en cuanto a materialidad requerida para soportar las operaciones de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”. Asimismo, se presenta un análisis de forma detallada de los días que la autoridad hacendaria tardó en devolver los saldos a favor solicitados de los ejercicios 2018 a 2021, partiendo desde el día en que se presentó la solicitud de devolución hasta el día en que el SAT depositó dichos saldos a favor en cuenta del contribuyente.

Por ultimo en el presente apartado se analiza cómo ha ido cambiando el criterio del SAT con el transcurso de los años respecto a la materialidad requerida para soportar las operaciones erogadas por los contribuyentes y se realiza un análisis comparativo de actualización de saldo a favor del SAT vs el gasto erogado(interés) por financiamiento bancario solicitado por el contribuyente.

En el apartado V se presenta la propuesta de solución de problema para la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, enfocada en la implementación de un programa de recuperación

de saldos a favor para soportar la materialidad de las operaciones realizadas con la finalidad de disminuir los días que tarda la empresa en solventar los requerimientos y con ello de igual forma reducir los días en que el fisco federal realiza las devoluciones a cuenta bancaria del contribuyente y evitar que el SAT niegue ya sea total o parcialmente ciertos montos de IVA acreditable que sirvieron para la determinación del saldo a favor solicitado e impacten de forma negativa en el flujo de efectivo requerido por la empresa para el desarrollo de su objeto social.

Por último, se exponen las conclusiones a las que se llegó una vez finalizado el presente trabajo de propuesta de solución de problema para la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”.

## **1 DESCRIPCIÓN**

El presente trabajo enfocado en una propuesta de solución de problema consiste en un programa de recuperación de saldos a favor, realizado para la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, empresa dedicada a la cría y engorda de pollos para su venta, ubicada en el Estado de México. Derivado de ser una empresa sujeta a la tasa del 0% para el Impuesto al Valor Agregado de acuerdo al artículo 2ª Fracción I, mes con mes genera saldos a favor de IVA, mismos que son sujetos a devolución por el fisco federal. Por lo anterior una vez analizada la información proporcionada por la compañía respecto a los requerimientos de información realizados por el fisco federal por las devoluciones presentadas correspondientes a los ejercicios 2018 a 2021, se observa que año con año el fisco federal cambia sus criterios de revisión para autorizar la devolución de estos saldos a favor, en especial enfocándose al soporte que deben de cumplir las operaciones realizadas por la empresa para cumplir con el tema de materialidad, y que por no contar con cierta información solicitada de forma concentrada, ocasiona que se solventen los requerimientos en los plazos máximos establecidos o en su caso llegue el plazo de vencimiento y se proporcione la información de forma incompleta, conllevando a que el fisco federal opte por realizar devoluciones parciales respecto al saldo total solicitado.

A consecuencia de lo anterior el tiempo para devolución por parte del fisco federal es mayor y esto ocasiona que la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” no cuente con el flujo de efectivo necesario en el momento oportuno para poder hacer frente a sus obligaciones con la finalidad de cumplir con su objeto social, además de obtener disminuido el saldo a favor solicitado derivado de no contar con el soporte correspondiente en el plazo proporcionado.

## **2 PROPÓSITO DEL PROYECTO**

El objetivo de esta propuesta de solución de problema es proporcionar un programa de recuperación de saldos a favor partiendo del análisis realizado a la información requerida por el fisco federal en el ejercicio de sus facultades de comprobación para verificar la materialidad de las operaciones respecto de las cuales la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” realizó acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mismo que derivado de la mecánica establecida en ley para el cálculo de las contribuciones en este caso del IVA le originó el saldo a favor solicitado en devolución correspondiente a los ejercicios 2018 a 2021, con la finalidad de proporcionar un programa de recuperación de saldos a favor, estableciendo tiempos y fechas para presentación de solicitud de devolución y solventación de requerimientos, una vez establecido el soporte que deben de cumplir las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” por tipo de bien o servicio erogado con la finalidad de comprobar la materialidad requerida, logrando con ello disminuir el plazo para devolución y evitar la negación parcial por no contar con la información necesaria en el plazo máximo establecido en ley para proporcionar lo requerido por la autoridad hacendaria.

### **Objetivo general**

Implementar un programa de recuperación de saldos a favor en el cual se establecen fechas y plazos para presentación de solicitud de devolución y solventación de requerimientos, una vez establecido el soporte con el que deben de cumplir las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” con la finalidad de soportar la materialidad requerida por el fisco federal para devolución de saldo a favor y con ello evitar la negación de devolución por parte de la autoridad fiscal, adicional de conllevar a la disminución del plazo de solventación de requerimientos de información.

### **Objetivos específicos**

1. Describir el marco teórico que permita identificar el fundamento legal de las devoluciones de saldos a favor por parte del fisco federal, así como los requisitos que se deben de cumplir y las facultades del fisco para revisar y autorizar la devolución solicitada por el contribuyente.

2. Identificar la información requerida por el fisco federal respecto a las solicitudes de devolución presentadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, respecto a las solicitudes de devolución de saldos a favor correspondientes a los ejercicios de 2018 a 2021.
3. Evaluar la información requerida por el fisco federal respecto a la comprobación de materialidad solicitada para soportar las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, correspondiente a solicitudes de devolución de los ejercicios 2018 a 2021.
4. Elaborar un programa de recuperación de saldos en el que se establezcan plazos de presentación de solicitud de devolución y solventación de requerimientos, estableciendo el soporte que deben de cumplir las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, con la finalidad de soportar la materialidad requerida por el fisco federal para devolución de saldo a favor.

### 3 JUSTIFICACIÓN

Derivado de que la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, es sujeta a la tasa del 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado por las actividades que realiza, de forma mensual se generan saldos a favor mismos que la empresa opta por solicitar en devolución ante el fisco federal. De lo anterior el fisco federal en el ejercicio de sus facultades de comprobación y verificación, requiere al contribuyente información soporte respecto a la comprobación de la materialidad de las operaciones de las cuales realizó el acreditamiento del IVA y que le generaron el saldo a favor solicitado, por ende a consecuencia de no contar con la información concentrada de forma oportuna, al vencerse el plazo para solventar el requerimiento, se proporciona únicamente la información con la que se cuenta.

Por consecuente el fisco federal opta por negar la devolución del saldo a favor correspondiente a las operaciones de las cuales no se proporcionó el soporte correspondiente o se proporcionó de forma incompleta, repercutiendo en problemas de liquidez para la empresa al no contar con el flujo de efectivo necesario y en el momento oportuno para hacer frente a sus obligaciones en el desarrollo de su objeto social.

Con la implementación del programa de recuperación de saldos a favor se logrará disminuir los días que tarda la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” en solventar los requerimientos de información derivado de que tendrá la información de forma oportuna para procesarla y estar en las condiciones de presentarla a la autoridad a más tardar en 5 días hábiles una vez surta efectos el citado requerimiento tratándose del primer requerimiento y de 3 días hábiles para el caso del segundo requerimiento, con lo cual se logrará disminuir los días en que el fisco federal deposite las devoluciones a cuenta bancaria del contribuyente y se evitará que el SAT niegue ya sea total o parcialmente algún importe de IVA acreditable que sirvió para la determinación del saldo a favor solicitado.

## 4 SUSTENTO TEÓRICO

### 4.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en el contexto Internacional

En el contexto internacional, Gil (1977) cita en su artículo de revista Boletín Mexicano de Derecho Comparado con nombre *El establecimiento del impuesto al valor agregado en México*, que el Impuesto al Valor Agregado llegó a sustituir en la mayor parte del mundo capitalista, al impuesto general sobre las ventas, mismo que era repercutible en cascada, llamándose en cascada derivado de que se trataba de un tributo que se trasladaba a los compradores en cada operación de venta, por ende en cada una de las etapas de producción y comercialización había aumento de costos y precios, derivado de que no se consideraba el acreditamiento del impuesto pagado en la etapa anterior, afectando de forma considerable a los consumidores finales.

Derivado de la imposición acumulativa de este impuesto y de la desventaja generada en los productos que pasaban por varias etapas de producción y comercialización en comparación con los que del productor se ofertaban al consumidor final directamente, adicional del mejor precio ofertado en bienes importados por otros países que sus tasas impositivas eran menores, conllevaron a que Francia fuera el pionero en la implementación del Impuesto al Valor Agregado en el año de 1924, mismo que dentro de su mecánica de recaudación en etapas periódicas en cada operación de venta ya se permitía la deducción del impuesto ya pagado en la etapa anterior.

Posteriormente se generalizó en la comunidad económica europea en el año de 1967 (Dominguez, 2005).

En España la implantación se dio en 1985, conocido como el Impuesto sobre el Valor Añadido, mismo que ocasionó cambios positivos como la desaparición de impuestos cuyo seguimiento y gestión eran complejos, como lo es el Impuesto sobre el Lujo, la desgravación fiscal a la exportación, el Impuesto Municipal sobre determinados gastos suntuarios, el Impuesto sobre el Uso del teléfono y el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (Cabrera & Cabrera, 2007).

De acuerdo con Mirlles (2011), el IVA, es considerado como el impuesto indirecto más importante en el Reino Unido y en la mayoría de los países de la OCDE, desde su

introducción en Francia, ha demostrado ser una forma de tributación excepcionalmente exitosa misma que ha sido adoptada por muchos países en el mundo, incluidos todos los países de la OCDE excepto EEUU.

Bird lo llama “*sin duda, la innovación fiscal más exitosa del último medio siglo... quizás la forma económicamente más eficiente en la que los países pueden aumentar significativamente los ingresos fiscales*” (como se citó en Miralles, 2011, p. 167).

#### **4.2 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en el contexto Nacional**

En lo que compete al Impuesto al Valor Agregado en México, Córdova (2017) explica en su libro *Impuesto al Valor Agregado* que dicho impuesto surge en territorio nacional con el nombre de alcabala grabando a una tasa del 6% las ventas mismo que se aplicó en la época de la Colonia (1777-1810), durante esa misma época igual existió el impuesto llamado de avería con tasa impositiva del 4% aplicable a las ventas realizadas, prosiguiendo el impuesto a las transacciones en 1931 así como también el impuesto al timbre (1869-1976) y la Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles en el año de 1947 la cual la tasa inicial fue del 3.3% aumentando con el paso del tiempo, misma que gravó la enajenación de bienes, arrendamiento de bienes, prestación de servicios, comisión y mediación mercantil, y la venta de bienes con reserva de dominio, dirigido a personas físicas y morales que se encontraran en los supuestos anteriores, siendo el mismo un impuesto indirecto que el sujeto pasivo trasladaba expresamente al comprador o usuario de los bienes y servicios. Posteriormente durante el gobierno del Licenciado José López Portillo estando en ese periodo como Secretario de Hacienda y Crédito Público el economista David Ibarra Muñoz, el Congreso decretó la Ley del Impuesto al Valor Agregado siendo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978, para entrar en vigor a partir del día 1 de enero de 1980, misma que a lo largo del tiempo ha tenido derogaciones, modificaciones y adiciones en sus diferentes artículos.

Cabe destacar que desde la primer Ley del Impuesto al Valor Agregado se comienza a gravar la: enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento de uso o goce temporal de bienes e importación de bienes o servicios. En dicha ley las tasas de causación estipuladas fueron del 10% tasa general y para región fronteriza del 6%, adicional la exención para enajenación de ciertos productos y prestación de servicios. Con el transcurso

del tiempo dicha ley ha sufrido reformas, derogaciones y adicciones en sus diferentes artículos, que al año 2021 las tasas de causación del impuesto son del 16% tasa general, tasa del 0%, del 8% para región fronteriza de acuerdo al decreto publicado por el Ejecutivo Federal en turno como un estímulo para fortalecer la economía de los contribuyentes de la frontera norte del país y con ello estimular y acrecentar la inversión, y la tasa exenta aplicable a ciertos productos y servicios.

Las tasas anteriormente citadas son causadas dependiendo del acto o actividad realizada en territorio nacional, en lo que compete a las actividades avícolas estas se encuentran gravadas a la tasa del 0% de acuerdo al artículo 2a fracción I de la Ley al Impuesto al Valor Agregado (LIVA). Derivado de esta causación y a la mecánica establecida en ley para el pago del impuesto, los contribuyentes sujetos a este régimen generan un saldo a favor el cual de acuerdo al artículo 6 de la LIVA 2021 se puede optar por su acreditamiento contra el impuesto que se cause en meses posteriores hasta agotarlo o en su caso solicitar su devolución, en primer instancia la devolución podía ejercerse una vez presentada la declaración del ejercicio, hoy en día la devolución puede solicitarse posterior a la presentación de la declaración mensual en la cual se obtuvo el saldo a favor.

Es por ello que actualmente los contribuyentes que optan por solicitar la devolución del saldo a favor generado, existe una gran demora en el tiempo de respuesta de la autoridad hacendaria (Servicio de Administración Tributaria), de acuerdo a Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) el plazo que tienen estas para poder devolver un saldo a favor solicitado es de 40 días hábiles posteriores a la presentación de solicitud de devolución esto de conformidad con el Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020), sin embargo, el SAT cuenta con las facultades necesarias para poder solicitar información al contribuyente con la finalidad de corroborar que el saldo solicitado esta soportado con la materialidad necesaria en cada gasto erogado, una vez solicitada esta información a través de un requerimiento emitido a través de medios electrónicos, el contribuyente cuenta con 20 días hábiles para poder otorgar la información solicitada, posterior a esto el SAT puede emitir un segundo requerimiento de información dentro de los 10 días hábiles siguientes a la solventación del primer requerimiento, contando ahora el contribuyente con un nuevo plazo de 10 días hábiles para otorgar lo requerido, de

esta manera interrumpiéndose el plazo de los 40 días hábiles entre cada requerimiento realizado por el SAT y el plazo que tarda el contribuyente en solventarlo.

Repercutiendo con ello en un problema de liquidez del sector avícola, derivado de que estos saldos a favor de este tipo de contribuyentes son un importante recurso financiero con el que cuentan en su flujo de efectivo para el desarrollo de su objeto social (Alvarez, 1995).

#### **4.3 Actualización del SAT en sus procesos de revisión**

Derivado del transcurso del tiempo y a las diferentes innovaciones que ha tenido el SAT a lo largo de los años, podemos detectar en las última décadas ciertas modificaciones o adicciones a las normas tributarias encaminadas a una mayor recaudación fiscal por parte del fisco federal todo esto fundamentado en la obligatoriedad de contribuir para el gasto público, especialmente reformas enfocadas a incrementar el número de contribuyentes que se encuentran en la informalidad. De igual forma se destaca la implementación de nuevas herramientas tecnológicas por parte del fisco federal con el objetivo de disminución de costos en el proceso de fiscalización y encaminadas al intercambio de información entre los gobiernos y administraciones con la finalidad de detectar y erradicar la evasión fiscal, el lavado de dinero y actos detectados como ilícitos (Osorio & Terán, 2022).

A causa de los esquemas agresivos mencionados con anterioridad, Murcia, Vega y Sánchez (2019), confirman se ha erosionado las bases gravables, minimizando la recaudación de impuestos y dejando a un lado el principio de contribuir al gasto público de forma justa y equitativa como se estipula en nuestra carta magna.

El inicio de la simulación de operaciones se remonta al año 2014, año en que el SAT dio a conocer planeaciones agresivas realizadas por los contribuyentes causando defraudación fiscal mejor conocidas como “Operación Carrusel”, la cual se origina por la inexistencia de operaciones realizadas entre más de dos empresas legalmente constituidas que se ponen de acuerdo con el objetivo de implementar mecanismos para la simulación de operaciones (Sanciprián, 2018).

Por ende a pesar de estar coordinados los gobiernos con distintas instituciones con el objetivo de evitar estas prácticas desleales y a pesar de estar fundamentado en nuestra carta

magna la obligatoriedad de contribuir al gasto público, dentro de las nuevas reformas a las legislaciones, se faculta a la autoridad hacendaria el poder determinar presunción de operaciones inexistentes amparadas en la emisión de comprobantes fiscales, lo cual genera consecuencias jurídicas tanto para el emisor como receptor, al comprobar la autoridad de carecer de materialidad en cuanto a sustancia económica y razón de negocio.

El inicio de la comprobación de materialidad en las operaciones se remonta al 1 de enero de 2014 con la inclusión del artículo 69-B al Código Fiscal de la Federación, derivado de que el contribuyente emisor de las facturas debe de comprobar que cuenta con la infraestructura, personal y en general con los medios necesarios para desarrollar las actividades que describe en las facturas expedidas (Arteaga, 2019).

Es así como con el paso de los años la autoridad hacendaria ha ido cambiando en sus criterios de revisión y comprobación de materialidad en las operaciones que deducen y acreditan los contribuyentes, siendo más estricta con los contribuyentes que solicitan devolución de saldos a favor de IVA. Derivado de lo anterior la autoridad hacendaria debe de apearse al procedimiento establecido en el artículo 22 para proceder a solicitar información requerida hasta en dos ocasiones para soportar las operaciones acreditadas por los contribuyentes o en su caso realizar una revisión de gabinete o visita domiciliaria con la finalidad de corroborar la veracidad del saldo a favor solicitado en devolución, por ende no puede basarse su resolución de devolución en el artículo 69-B a pesar de ser una facultad de comprobación diversa, toda vez que dicho artículo no tiene por objeto dar respuesta a las solicitudes de devolución, soportado en la siguiente tesis aislada:

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. PARA NEGAR LA SOLICITUD RELATIVA POR PRESUMIRSE LA INEXISTENCIA MATERIAL DE LAS OPERACIONES AMPARADAS POR LOS COMPROBANTES FISCALES EN QUE SE SUSTENTA, ES INNECESARIO SEGUIR PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El numeral 22 del ordenamiento indicado prevé el derecho de los contribuyentes a solicitar la devolución de cantidades pagadas indebidamente y la correlativa obligación de las autoridades fiscales para devolver éstas, así como dos

procedimientos para verificar la procedencia de la solicitud correspondiente, uno en el que la autoridad puede requerir hasta en dos ocasiones información al contribuyente, y otro, consistente en el ejercicio de las facultades de comprobación del saldo a favor a través de una revisión de gabinete o de una visita domiciliaria. Por su parte, el artículo 69-B señalado incorpora una facultad de comprobación diversa, que deriva de la detección por la autoridad fiscal (la que puede tener como antecedente una solicitud de devolución) de que un contribuyente emitió 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 los comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, caso en el cual presume la inexistencia de las operaciones amparadas en aquéllos. Así, aunque ambos preceptos se refieren a procedimientos de verificación que pueden llevar a establecer la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales, el artículo 22 del código tributario prevé los específicos para resolver la procedencia de la solicitud de devolución de saldos a favor. Por tanto, para negar ésta por presumir la inexistencia material de las operaciones en que se sustenta, es innecesario seguir, previamente, el procedimiento establecido en el numeral 69-B citado, toda vez que éste no tiene por objeto dar respuesta a esa petición, sino, en todo caso, despojar de cualquier efecto fiscal a los comprobantes (Devolución de saldos a favor. Para negar la solicitud relativa por presumirse la inexistencia material de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales en que se sustenta, es innecesario seguir previamente el procedimiento previsto en el artículo, 2017).

#### **4.4. Origen de los saldos a favor**

Derivado del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, estamos inmersos a cometer errores en el cálculo de los impuestos a pagar al fisco federal, repercutiendo en pagos en demasía y que son sujetos a devolución por parte del fisco federal. Asimismo, de acuerdo a la actividad económica a la que se dedique el contribuyente en especial si es sujeta a la tasa del 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado, aplicando la mecánica establecida en ley para el cálculo mensual del impuesto, es probable que resulte un saldo a favor del contribuyente mismo que puede optar por solicitar en devolución ante el fisco. Una vez explicando con anterioridad los dos supuestos por los cuales el contribuyente puede solicitar la devolución ante el fisco federal, el primer supuesto se conoce como pago de lo indebido y el segundo como saldo a favor, mismos que se confirman en la siguiente tesis aislada:

##### **PAGO DE LO INDEBIDO Y SALDO A FAVOR. CONCEPTO Y DIFERENCIAS.**

De la lectura del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las autoridades fiscales devolverán a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, de tal forma que el derecho a la devolución que consagra dicho precepto, en concordancia con su sexto párrafo, puede derivar, ya sea de la existencia de un pago de lo indebido, o bien, de un saldo a favor. Ahora bien, el pago de lo indebido se refiere a todas aquellas cantidades que el contribuyente enteró en exceso, es decir, montos que el particular no adeudaba al Fisco Federal, pero que se dieron por haber pagado una cantidad mayor a la que le impone la ley de la materia. En cambio, el saldo a favor no deriva de un error de cálculo, aritmético o de apreciación de los elementos que constituyen la obligación tributaria a cargo del contribuyente, sino que éste resulta de la aplicación de la mecánica establecida en la ley de la materia.

Amparo directo en revisión 2514/2012. Probemex, S.A. de C.V. 24 de octubre de 2012. Mayoría de tres votos. Disidentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga María Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Jorge Luis Revilla de la Torre (Pago de lo indebido y saldo a favor. Concepto y diferencias, 2012).

De lo anterior, una vez determinado el saldo a favor y presentada la declaración donde se plasme el saldo a favor del contribuyente, se puede optar por solicitar su devolución ante el fisco federal u optar por su acreditamiento, si bien la mayoría de contribuyentes que obtienen cantidades considerables optan por solicitar su devolución cabe aclarar que no es un simple trámite derivado de que se requiere de una serie de formalidades y procedimientos que requiere de una serie de formalidades en las cuales se debe de proporcionar al fisco federal elementos mínimos con la finalidad de que determine el devolver al contribuyente las cantidades solicitadas. Aunado a que las cantidades solicitadas sean devueltas, el fisco federal aún puede ejercer la facultad de verificar la veracidad de la información proporcionada por el contribuyente (Galindo, 2005).

Como bien explica Domínguez (2005) en su libro con nombre *Pagos mensuales del I.V.A. con casos prácticos*, además de cumplir con una serie de requisitos para determinar el impuesto acreditable, derivado de las reformas fiscales a la ley del IVA ha ocasionado que la administración del impuesto sea compleja y costosa para las empresas, más aún para las empresas sujetas a la tasa del 0%, derivado de que no cobran este impuesto a sus clientes, pero si lo pagan a sus proveedores.

#### **4.5. Fundamento legal de la devolución de saldos a favor de acuerdo a los diferentes ordenamientos legales**

##### **4.5.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**

La devolución de saldos a favor es una obligación legal federal cuyo fundamento se sustenta en el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, derivado de que por una parte el estado tiene derecho a recaudar las contribuciones previstas en ley y a contrario sensu cuando los contribuyentes pagan en demasía conforme a los ordenamientos legales aplicables, el citado principio exige al fisco la aprobación de la devolución del pago indebido percibido.

#### **4.5.2 Código Fiscal de la Federación**

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) en su artículo 22 se establece la obligación que tiene la autoridad hacendaria de devolver las cantidades a favor de los contribuyentes a consecuencia de la aplicación de la mecánica establecida en las diferentes leyes fiscales para determinación de las contribuciones, siempre y cuando dichos saldos a favor no se hubieran acreditado con anterioridad a la solicitud de devolución.

#### **4.5.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Conforme con la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) en su artículo 6 se establece el derecho del contribuyente de solicitar la devolución del saldo a favor resultante en la declaración de pago.

#### **4.5.4 Resolución Miscelánea Fiscal para 2021**

De acuerdo a las facilidades establecidas en Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 en cuanto a la devolución de saldos a favor de IVA para contribuyentes del sector agropecuario se establece mediante regla 2.3.3 que las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas de conformidad con el artículo 74, sexto párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020), podrán obtener la devolución del IVA en un plazo máximo de veinte días, siempre que además de presentar solicitud de devolución, se cumpla con los siguientes requisitos:

- I. Contar con la e.firma o la e.firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para los efectos del artículo 32-D del Ley del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020).
- II. Que el monto de la devolución no exceda la cantidad de \$1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.).
- III. Que las últimas doce solicitudes de devolución no hayan sido negadas total o parcialmente por la autoridad fiscal, en más del 20% del monto solicitado y siempre que éste no exceda de \$1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.).

IV. Hayan realizado el envío, por el período por el que se solicita la devolución, la contabilidad en medios electrónicos.

Dicha regla es específica y exceptúa de este beneficio a los contribuyentes:

- a) A los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del CFF.
- b) A los contribuyentes que soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en el listado a que se refiere el inciso anterior.
- c) A los contribuyentes que se ubiquen en la causal a que se refiere el artículo 17-H, fracción X, del CFF.

#### **4.5.5 Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes**

Aunado a los fundamentos legales establecidos en leyes anteriormente citadas, adicionalmente, en el artículo 2 fracción II de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2005), se establece el derecho que tienen los sujetos pasivos de obtener en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes aplicables vigentes.

#### **4.6 Requisitos a cumplir para poder realizar el trámite de solicitud de devolución de saldo a favor**

- ✓ Contar con firma electrónica vigente.
- ✓ Preparar la información que se anexara a la solicitud de devolución en formato .zip y verificar que cada uno de los archivos no sean mayores a 4 mb.
- ✓ Tener presentada la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) del periodo que se trate, al momento de presentar las devoluciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- ✓ Preparar el archivo generado con el programa electrónico F3241, llenando los anexos A, 7 y 7A; siempre y cuando sea contribuyente competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes, Administración General de Hidrocarburos o dictamine sus estados financieros.

- ✓ Proporcionar estado de cuenta expedido por la institución financiera que no exceda de 2 meses de antigüedad, que contenga el RFC del contribuyente que lleva a cabo la solicitud y el número de cuenta bancaria activa.
- ✓ Escrito libre firmado por el representante legal del contribuyente mediante el cual exponga claramente motivos o circunstancias por las cuales se originó el saldo a favor solicitado, siempre y cuando pertenezca a grandes contribuyentes e hidrocarburos.

Adicional a los requisitos enlistados anteriormente, por tratarse de saldos a favor de IVA generado por contribuyentes que producen y distribuyen productos destinados a la alimentación se deberá proporcionar la siguiente información:

- ✓ Relación de todos los productos destinados a la alimentación que produce y/o distribuye, sujetos a la tasa del 0% que represente el 90% de su valor de actos y actividades, del período por el que se solicita la devolución.
- ✓ Descripción del proceso de producción y/o distribución de los productos destinados a la alimentación de que se trate.
- ✓ Relación de clientes a quienes enajena y/o distribuye sus productos, que representen más del 70% de su valor de actos y actividades.
- ✓ Escrito en el que se describa el proceso de producción y/o distribución, destacando el número de personas que intervienen en dicho proceso.
- ✓ Relación de activos que utiliza en la producción y/o distribución de productos destinados a la alimentación, incluyendo bodegas, almacenes, depósitos, etc.

En el caso de contribuyentes que produzcan productos destinados a la alimentación, además de los requisitos anteriores, deberán cumplir con lo siguiente:

- ✓ Licencia Sanitaria o Registro sanitario en el que se reconozca como empresa dedicada a la elaboración de productos destinados a la alimentación, expedida por la Secretaría de Salud (SS) o Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios (COFEPRIS).
- ✓ Indicar si el producto que elabora es objeto de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS).
- ✓ Indicar las Normas Oficiales Mexicanas (NOM) que les apliquen conforme a las características del producto que elabora.

- ✓ En su caso, por las características del producto, la autorización sanitaria previa de importación.

Asimismo, se deberá de cumplir con los siguientes requisitos:

- ✓ Contratos celebrados con clientes para la distribución de alimentos.
- ✓ Contratos celebrados con los proveedores de alimentos.
- ✓ Contar con la opinión positiva de cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

#### **4.6.1 Monto por el cual se presentará solicitud de devolución en formato electrónico**

Los contribuyentes que tengan cantidades a su favor cuyo monto sea igual o superior a \$15,790.00, deberán presentar su solicitud de devolución en formato electrónico con firma electrónica avanzada esto de conformidad con el artículo 22-C del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020).

#### **4.7 Plazo para aclaración de errores en los datos plasmados en formatos y anexos de devolución y plazo para devolución**

Debido a los diversos errores que se tienen en el llenado de los diferentes formatos y anexos requeridos por el SAT para efectos de trámite de devolución la autoridad tiene la obligación de requerir al contribuyente para que mediante escrito libre y en un plazo de 10 días aclare dichos datos de lo contrario en caso de no aclarar lo requerido en dicho plazo, la autoridad procederá a desistir la solicitud presentada. Es importante recalcar que si los datos solo se encuentran erróneos ya sea en solicitud o anexos, no se requerirá presentar nueva solicitud, únicamente se procederá a realizar las aclaraciones correspondientes y a petición de la autoridad proporcionar nuevos formatos y anexos con los datos correctos. Derivado del requerimiento realizado por la autoridad se causa la suspensión del plazo previsto para efectuar la devolución, durante el período que transcurra entre el día hábil siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento y la fecha en que se atiende el requerimiento.

Por ende una vez presentado el trámite de devolución, la autoridad fiscal competente tiene la obligación de efectuar la devolución dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud con todos los formatos y anexos requeridos, incluyendo

para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).

#### **4.8 Requerimiento de información por parte de la autoridad para comprobar veracidad y procedencia de saldo a favor solicitado en devolución**

Las autoridades fiscales, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la determinación del saldo a favor solicitado.

Posteriormente a la notificación del requerimiento de información, el contribuyente cuenta con un plazo máximo de veinte días para cumplir con la información solicitada, de no hacerlo en dicho plazo, se tendrá por desistida la solicitud correspondiente. De la información proporcionada a la autoridad si no le es suficiente para confirmar la veracidad y procedencia de la devolución esta tiene la facultad de realizar un segundo requerimiento de información el cual deberá realizarse dentro de los diez días siguientes a la fecha en que se haya cumplido el primer requerimiento, y a su vez el contribuyente contará con el mismo plazo de diez días hábiles contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento para otorgar la información solicitada.

Es importante recalcar que el periodo transcurrido desde la fecha en que la autoridad realiza la notificación del requerimiento de información y la fecha en que la esta sea proporcionada no computa para el plazo de los 40 días hábiles que tiene la autoridad como plazo máximo establecido de acuerdo al Código Fiscal de la Federación para devolución de los saldos a favor solicitados.

##### **4.8.1 Medio utilizado por el fisco federal para requerir documentación al contribuyente para comprobar la veracidad del saldo a favor**

Gracias a la modernización de la tecnología y al gran avance que ha demostrado la autoridad hacendaria en el siglo XXI con la finalidad de lograr una recaudación de impuestos

más eficiente y al menor costo posible, los requerimientos de información se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, mismo medio de comunicación que deberá utilizar el SAT para dar cumplimiento a lo solicitada por la autoridad.

#### **4.9 Facultad de comprobación de la autoridad para cerciorarse de la procedencia de la solicitud de devolución**

En base al artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) las autoridades fiscales cuentan con las facultades de comprobación con la finalidad de verificar la procedencia de la devolución solicitada por los contribuyentes mediante el ejercicio de revisión de la contabilidad y practica de visitas domiciliarias, facultades establecidas en las fracciones II o III del artículo 42 del mismo código citado con anterioridad, con lo cual los plazos anteriormente citados se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución.

Las condicionantes para llevar a cabo el ejercicio de las facultades de comprobación son las siguientes:

- I. Se deberá concluir en un plazo máximo de noventa días contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades. En caso que la autoridad, para verificar la procedencia de la devolución, deba requerir información a terceros relacionados con el contribuyente, así como en el de los contribuyentes a que se refiere el apartado B del artículo 46-A de este Código, el plazo para concluir el ejercicio de facultades de comprobación será de ciento ochenta días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.
- II. La facultad de comprobación se ejercerá únicamente para verificar la procedencia del saldo a favor solicitado, sin que la autoridad pueda determinar un crédito fiscal exigible a cargo de los contribuyentes con base en el ejercicio de la facultad.
- III. En el caso de que la autoridad solicite información a terceros relacionados con el contribuyente sujeto a revisión, deberá hacerlo del conocimiento del contribuyente.
- IV. Si existen varias solicitudes del mismo contribuyente respecto de una misma contribución, la autoridad fiscal podrá emitir una sola resolución.

- V. En caso de que las autoridades fiscales no concluyan el ejercicio de las facultades de comprobación en los plazos antes mencionados, quedarán sin efecto las actuaciones que se hayan practicado, debiendo pronunciarse sobre la solicitud de devolución con la documentación que cuente.
- VI. Al término del plazo para el ejercicio de facultades de comprobación iniciadas a los contribuyentes, la autoridad deberá emitir la resolución que corresponda y deberá notificarlo al contribuyente dentro de un plazo no mayor a diez días hábiles siguientes. En caso de ser favorable la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los diez días siguientes a aquél en el que se notifique la resolución respectiva, si vencido este plazo no se efectúa la devolución, la autoridad fiscal deberá pagar intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020).

#### **4.9.1 Pago de intereses por parte de las autoridades fiscales al contribuyente**

Existen dos motivos por los cuales las autoridades fiscales están obligadas a pagar intereses con motivo de devolución de saldos a favor al contribuyente, los cuales son los siguientes:

- ✓ Con fundamento en el artículo 22A del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) se establece la obligación de las autoridades fiscales de pagar intereses a los contribuyentes cuando la devolución se efectuó fuera del plazo analizado en párrafos anteriores, dichos intereses se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para devolución, para ello se tomará como base la devolución actualizada.
- ✓ Cuando una solicitud de devolución sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se efectuará a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de cuarenta días para efectuar la devolución, lo que ocurra primero.

Los intereses deben pagarse por el fisco federal a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución, en caso de que no sean pagados de esta forma o se paguen en cantidad menor, se considerara que fue negado el derecho al pago de los mismos ya sea en su totalidad o por la parte negada. Es importante aclarar que los intereses a cargo del fisco federal nunca excederán de los que se causen en los últimos cinco años. La devolución se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente.

#### **4.9.2 Obligación del fisco federal de efectuar la devolución actualizada**

Derivado a la pérdida de valor adquisitivo de la moneda por el transcurso del tiempo, el fisco federal está obligado a pagar las devoluciones que procedan de forma actualizada conforme al siguiente factor de actualización estipulado en el artículo 17a del Código Fiscal de la Federación vigente para 2021:

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes en el que la devolución esté a disposición del contribuyente.}}{\text{INPC del mes en que se presentó la declaración que contiene el saldo a favor.}}$$

Es importante aclarar que, para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.

Adicional a lo anterior se considera que una devolución está debidamente efectuada cuando en el acto administrativo que se autoriza la devolución se determinan correctamente la actualización y los intereses procedentes, estos calculados a la fecha en la que se emita dicho acto sobre la cantidad que legalmente proceda, atendiendo a la condicionante de que entre la fecha de emisión de la autorización y la fecha en la que la devolución esté a disposición del contribuyente no haya transcurrido más de un mes.

Si durante el mes en el que se pone a disposición del contribuyente se da a conocer un nuevo índice nacional de precios al consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar

la devolución de la actualización correspondiente que se determine aplicando a la cantidad total cuya devolución se autorizó.

El monto de la devolución de la actualización plasmada en párrafo anterior, deberá ponerse, a disposición del contribuyente dentro de un plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en la que se presente la solicitud de devolución correspondiente; cuando la entrega se efectúe fuera del plazo mencionado, las autoridades fiscales deberán pagar intereses de acuerdo artículo 22-A Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020).

#### **4.9.3 Manera en que las autoridades fiscales efectuaran la devolución de saldo a favor**

Con fundamento en el artículo 22B del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en la cuenta del contribuyente que la solicita, para lo cual, éste deberá proporcionarse en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente.

#### **4.9.4 Devolución de cantidades menores a las solicitadas**

Derivado de errores aritméticos en la solicitud de devolución las autoridades fiscales deberán devolver las cantidades que correspondan, sin que sea necesario que el contribuyente presente una declaración complementaria. Por lo tanto, las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada por los contribuyentes con motivo de la revisión efectuada a la documentación aportada. De lo anterior, la solicitud se considerará negada por la parte que no sea devuelta, y en caso de que no devuelvan ni parcial ni totalmente la solicitud de devolución a los contribuyentes, se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Para tales efectos, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa ya sea parcial o total de la devolución respectiva.

#### **4.9.5 Obligación del contribuyente de resarcir el daño causado al fisco federal por devoluciones improcedentes**

Derivado de los errores que se cometen día con día en el cálculo de las contribuciones a pagar al fisco federal, si la autoridad procede a devolver cantidades solicitadas por el

contribuyente sin ejercer facultades de comprobación, y posteriormente derivado de una revisión, se percata de dicha situación, el contribuyente estará obligado a devolver al fisco federal las cantidades devueltas de forma improcedente actualizadas desde la fecha en que se realizó la devolución y hasta la fecha en que se reembolse dicho importe, adicional de causar recargos sobre el monto actualizado.

#### 4.10 Prescripción de la obligación del fisco federal de devolver saldos a favor de los contribuyentes

Como todo derecho si no se ejerce por el beneficiario, el deudor pierde obligación de pago con el transcurso del tiempo, así mismo, la obligación de devolver de la autoridad fiscal prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, si el contribuyente no ejerce sus derechos de cobro. Por lo cual, la solicitud de devolución que presente el contribuyente, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, excepto cuando el particular se desista de la solicitud.

#### 4.11 Ejemplo cómputo de plazos establecidos para devolución

En la tabla 1 se ejemplifica el cómputo de los plazos establecidos en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) con que cuenta la autoridad fiscal para devolver saldos a favor a los contribuyentes.

*Tabla 1. Cómputo de plazo establecido por la autoridad fiscal para devolución de saldos a favor*

COMPUTO DE DÍAS	FECHAS
<b>PRESENTO</b>	lunes, 2 de agosto de 2021
1	martes, 3 de agosto de 2021
2	miércoles, 4 de agosto de 2021
3	jueves, 5 de agosto de 2021
4	viernes, 6 de agosto de 2021
INHÁBIL	sábado, 7 de agosto de 2021
INHÁBIL	domingo, 8 de agosto de 2021
5	lunes, 9 de agosto de 2021
6	martes, 10 de agosto de 2021
7	miércoles, 11 de agosto de 2021

8	jueves, 12 de agosto de 2021
9	viernes, 13 de agosto de 2021
INHÁBIL	sábado, 14 de agosto de 2021
INHÁBIL	domingo, 15 de agosto de 2021
10	lunes, 16 de agosto de 2021
11	martes, 17 de agosto de 2021
12	miércoles, 18 de agosto de 2021
13	jueves, 19 de agosto de 2021
14	viernes, 20 de agosto de 2021
INHÁBIL	sábado, 21 de agosto de 2021
INHÁBIL	domingo, 22 de agosto de 2021
15	lunes, 23 de agosto de 2021
16	martes, 24 de agosto de 2021
17	miércoles, 25 de agosto de 2021
18	jueves, 26 de agosto de 2021
19	viernes, 27 de agosto de 2021
INHÁBIL	sábado, 28 de agosto de 2021
INHÁBIL	domingo, 29 de agosto de 2021
<b>NOTIFICA 1ER REQUERIMIENTO</b>	lunes, 30 de agosto de 2021
<b>SURTE EFECTOS</b>	martes, 31 de agosto de 2021
1	miércoles, 1 de septiembre de 2021
2	jueves, 2 de septiembre de 2021
3	viernes, 3 de septiembre de 2021
INHÁBIL	sábado, 4 de septiembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 5 de septiembre de 2021
4	lunes, 6 de septiembre de 2021
5	martes, 7 de septiembre de 2021
6	miércoles, 8 de septiembre de 2021
7	jueves, 9 de septiembre de 2021
8	viernes, 10 de septiembre de 2021
INHÁBIL	sábado, 11 de septiembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 12 de septiembre de 2021
9	lunes, 13 de septiembre de 2021
10	martes, 14 de septiembre de 2021
11	miércoles, 15 de septiembre de 2021
INHÁBIL ART. 12 CFF	jueves, 16 de septiembre de 2021
12	viernes, 17 de septiembre de 2021
INHÁBIL	sábado, 18 de septiembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 19 de septiembre de 2021
13	lunes, 20 de septiembre de 2021
14	martes, 21 de septiembre de 2021
15	miércoles, 22 de septiembre de 2021
16	jueves, 23 de septiembre de 2021

17	viernes, 24 de septiembre de 2021
INHÁBIL	sábado, 25 de septiembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 26 de septiembre de 2021
18	lunes, 27 de septiembre de 2021
19	martes, 28 de septiembre de 2021
<b>SOLVENTA 1ER REQUERIMIENTO</b>	miércoles, 29 de septiembre de 2021
20, 1	jueves, 30 de septiembre de 2021
21, 2	viernes, 1 de octubre de 2021
INHÁBIL	sábado, 2 de octubre de 2021
INHÁBIL	domingo, 3 de octubre de 2021
22, 3	lunes, 4 de octubre de 2021
23, 4	martes, 5 de octubre de 2021
24, 5	miércoles, 6 de octubre de 2021
25, 6	jueves, 7 de octubre de 2021
26, 7	viernes, 8 de octubre de 2021
INHÁBIL	sábado, 9 de octubre de 2021
INHÁBIL	domingo, 10 de octubre de 2021
27, 8	lunes, 11 de octubre de 2021
28, 9	martes, 12 de octubre de 2021
<b>NOTIFICA 2DO REQUERIMIENTO</b>	miércoles, 13 de octubre de 2021
<b>SURTE EFECTOS</b>	jueves, 14 de octubre de 2021
1	viernes, 15 de octubre de 2021
INHÁBIL	sábado, 16 de octubre de 2021
INHÁBIL	domingo, 17 de octubre de 2021
2	lunes, 18 de octubre de 2021
3	martes, 19 de octubre de 2021
4	miércoles, 20 de octubre de 2021
5	jueves, 21 de octubre de 2021
6	viernes, 22 de octubre de 2021
INHÁBIL	sábado, 23 de octubre de 2021
INHÁBIL	domingo, 24 de octubre de 2021
7	lunes, 25 de octubre de 2021
8	martes, 26 de octubre de 2021
9	miércoles, 27 de octubre de 2021
<b>SOLVENTA 2DO REQUERIMIENTO</b>	jueves, 28 de octubre de 2021
29	viernes, 29 de octubre de 2021
INHÁBIL	sábado, 30 de octubre de 2021
INHÁBIL	domingo, 31 de octubre de 2021
30	lunes, 1 de noviembre de 2021
INHÁBIL RMF 2.1.6.	martes, 2 de noviembre de 2021
31	miércoles, 3 de noviembre de 2021
32	jueves, 4 de noviembre de 2021
33	viernes, 5 de noviembre de 2021

INHÁBIL	sábado, 6 de noviembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 7 de noviembre de 2021
34	lunes, 8 de noviembre de 2021
35	martes, 9 de noviembre de 2021
36	miércoles, 10 de noviembre de 2021
37	jueves, 11 de noviembre de 2021
38	viernes, 12 de noviembre de 2021
INHÁBIL	sábado, 13 de noviembre de 2021
INHÁBIL	domingo, 14 de noviembre de 2021
INHÁBIL ART. 12 CFF	lunes, 15 de noviembre de 2021
39	martes, 16 de noviembre de 2021
<b>PLAZO DE VENCIMIENTO PARA DEVOLUCIÓN</b>	<b>miércoles, 17 de noviembre de 2021</b>

Fuente: Elaboración propia.

	<b>PLAZO QUE TIENE AUTORIDAD PARA EMITIR 1ER REQ DE INF.</b>
	<b>PLAZO QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA SOLVENTAR 1ER REQ DE INF.</b>
	<b>PLAZO QUE TIENE AUTORIDAD PARA EMITIR 2DO REQ DE INF.</b>
	<b>PLAZO QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA SOLVENTAR 2DO REQ DE INF.</b>
	<b>VENCIMIENTO DE PLAZO MÁXIMO PARA DEVOLUCIÓN</b>

#### 4.12 Origen de saldos a favor de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Si bien por ley se establecen 2 supuestos por los cuales los contribuyentes son sujetos de solicitar devolución de saldos a favor, para el caso de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” estos se generan como consecuencia de que sus actividades son gravadas a la tasa del 0% de acuerdo al artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) y sus gastos que son estrictamente indispensables para el desarrollo de su objeto social son gravados en su mayoría a la tasa del 16%. Derivado de esta situación aplicando la mecánica establecida en la ley anteriormente citada, el impuesto causado es menor en comparación con el impuesto acreditable, por ende, se genera un saldo a favor sujeto a devolución por el fisco federal en favor del contribuyente.

#### **4.13. Cuestionario de materialidad utilizado por el fisco federal en requerimientos de información**

De acuerdo con las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a continuación se enlistan 17 preguntas de las que se hace valer la autoridad en el momento de requerir información al contribuyente para comprobar la materialidad en las operaciones celebradas durante el periodo solicitado en devolución, mismas que se publican en un artículo de la Revista IDC de fecha 2 de agosto de 2017 con título Cuestionario para comprobar la real prestación del servicio:

- I. ¿Cuál o cuáles son las actividades gravadas por el IVA que desarrolla? Precizando de manera detallada, los procesos y los procedimientos
- II. ¿En qué consistió el servicio, venta o comercialización de productos?
- III. ¿Cuándo se llevó a cabo el servicio, venta o comercialización de productos?
- IV. ¿En dónde se llevó a cabo el servicio, venta o comercialización de productos?
- V. ¿Cómo cobró por el servicio prestado, venta o comercialización de productos?
- VI. Cuando el servicio se prestó en instalaciones del cliente, ¿Cómo fue que el cliente controló el acceso del personal al interior del inmueble? De ser una empresa de seguridad privada o subcontratada, proporcionar denominación social
- VII. Si el personal que prestó el servicio residiera en otra ciudad, ¿Quién se encargó de su transportación a la empresa, hotel, aeropuerto o terminal de transporte de su personal?
- VIII. ¿Cómo fue que se materializó el servicio prestado o comercialización?
- IX. ¿Cómo fue que conoció al cliente y de qué forma lo contacto?
- X. ¿Qué criterios tomó en consideración para elegir al cliente?
- XI. ¿Cómo fue la negociación del contrato de servicios?
- XII. ¿Cómo fue que se pactó la contraprestación del servicio pactado?
- XIII. ¿Algún tercero participó en la elaboración o revisión del contrato antes de ser firmado por las partes contratantes?
- XIV. ¿En qué lugar se firmó el contrato?
- XV. ¿De qué manera el representante legal del cliente acreditó tener las facultades suficientes para suscribir el contrato a nombre de dicho cliente?
- XVI. ¿Cuántas personas prestaron la asesoría o capacitación?

XVII. Siendo prestación de servicios de transporte de mercancía, indique: tipo de mercancía transportada, lugar donde se recoge, almacena y entrega.

Aunado a lo anterior, la autoridad hacendaria se hace valer de otro tipo de procedimientos para completar el cuestionario, mismos que se enlistan a continuación:

- ✓ Realiza compulsa a los proveedores o clientes enunciados en el cuestionario.
- ✓ Efectúa una verificación física en el domicilio en donde el contribuyente manifestó que desarrolla sus actividades, y
- ✓ Sigue el destino del pago del servicio, toda vez que, si se trata de una operación simulada esta alguna vez regresará (patrimonio del contribuyente auditado o de alguno de sus socios).

Desafortunadamente es una realidad que existen contribuyentes que simulan operaciones, pero de igual forma existen contribuyentes que realizan operaciones reales con el único fin de cumplir con el desarrollo su objeto social; sin embargo, el SAT no distingue y aplica el mismo cuestionario a ambos, práctica que resulta muy cuestionable, y que redundará en alargamiento del tiempo de devolución.

#### **4.14 Histórico de información estadística correspondiente del ejercicio 2018 al 2021 publicada por el SAT**

##### **4.14.1 Devolución de IVA, ISR e IEPS en millones de pesos**

De acuerdo con la información estadística obtenida de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT), el impuesto federal que ha sido más sujeto de devolución es el Impuesto al Valor Agregado y el ejercicio en el cual se ha devuelto una mayor cantidad de millones de pesos es el ejercicio 2021, en sentido opuesto, el impuesto que representa en menor cantidad millones devueltos es el IEPS. El detalle de las cifras devueltas en millones de pesos se observa en la tabla 2 y se representa en la figura 1.

*Tabla 2. Devoluciones por año en millones de pesos*

<b>IMPUESTO/EJERCICIO</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
<b>IVA</b>	393,850	553,981	567,280	646,913
<b>ISR</b>	32,613	40,498	42,769	51,834
<b>IEPS</b>	8,691	9,326	9,121	9,690

Nota: Tabla elaborada con base a información obtenida de la SHCP (2021).

Figura 1. Devoluciones por año en millones de pesos



Fuente: Elaboración propia con base a información obtenida de la SHCP (2021).

#### 4.14.2. Contribuyentes activos por régimen fiscal

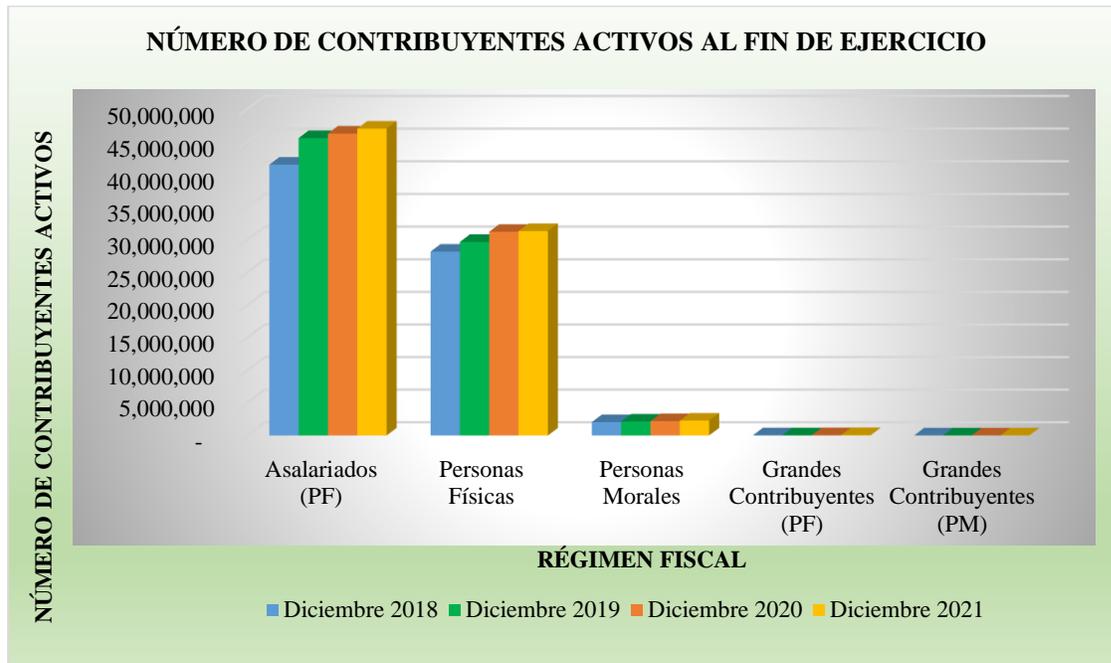
De acuerdo con la información estadística obtenida de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT), y de acuerdo a los contribuyentes que son sujetos de poder solicitar una devolución de saldo a favor, el mayor número de contribuyentes activos desde el ejercicio 2018 hasta el mes de diciembre 2021 corresponde a Personas Físicas Asalariadas, y el menor a Grandes Contribuyentes PM. El detalle de las cifras del número de contribuyentes activos se observa en la tabla 3 y se representa en la figura 2.

Tabla 3. Número de contribuyentes activos por régimen fiscal al finalizar el ejercicio

Mes/Ejercicio	Diciembre 2018	Diciembre 2019	Diciembre 2020	Diciembre 2021
<b>Asalariados (PF)</b>	41,510,280	5,574,264	46,270,347	47,029,185
<b>Personas Físicas</b>	28,198,662	29,686,573	31,229,143	31,347,844
<b>Personas Morales</b>	2,043,880	2,135,185	2,199,691	2,284,574
<b>Grandes Contribuyentes (PF)</b>	34,131	37,725	48,083	61,262
<b>Grandes Contribuyentes (PM)</b>	8,952	8,814	9,243	11,831
<b>Total</b>	1,795,905	77,442,561	79,756,507	80,734,696

Nota: Tabla elaborada con base a información obtenida de la SHCP (2021).

Figura 2. Número de contribuyentes activos por régimen fiscal al finalizar cada ejercicio



Fuente: Elaboración propia con base a información obtenida de la SHCP (2021).

#### 4.14.3 Actos de fiscalización terminados

De acuerdo con la información estadística obtenida de la página oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT), el mayor número de actos de fiscalización terminados corresponde a auditorías masivas desde el ejercicio 2018 a 2020 se observa esta misma tendencia, y cabe destacar que en el ejercicio 2021 aumento de forma considerable las revisiones de gabinete. De acuerdo al artículo “SAT aplica el doble de auditorías masivas respecto al año pasado” de fecha 18 de agosto de 2020 publicado en la revista “El contribuyente”: *“Guillermo Mendieta del Colegio de Contadores Públicos de México (CCPM) explicó que esta estrategia servirá para fincar más créditos fiscales a mediano plazo. Según el especialista, el incremento de este tipo de auditorías tiene dos causas. Por un lado, la falta de actividades presenciales y de movilidad del personal del SAT solamente dejó opciones de fiscalización a distancia. Por el otro lado, es una medida para mejorar la recaudación.”* (Coto, 2020).

De acuerdo al artículo anteriormente citado en este tipo de auditorías, el SAT contacta a varios contribuyentes de un mismo gremio o sector para revisar irregularidades fiscales, esta auditoría se realiza de forma electrónica, en la cual el SAT envía el mismo formato de

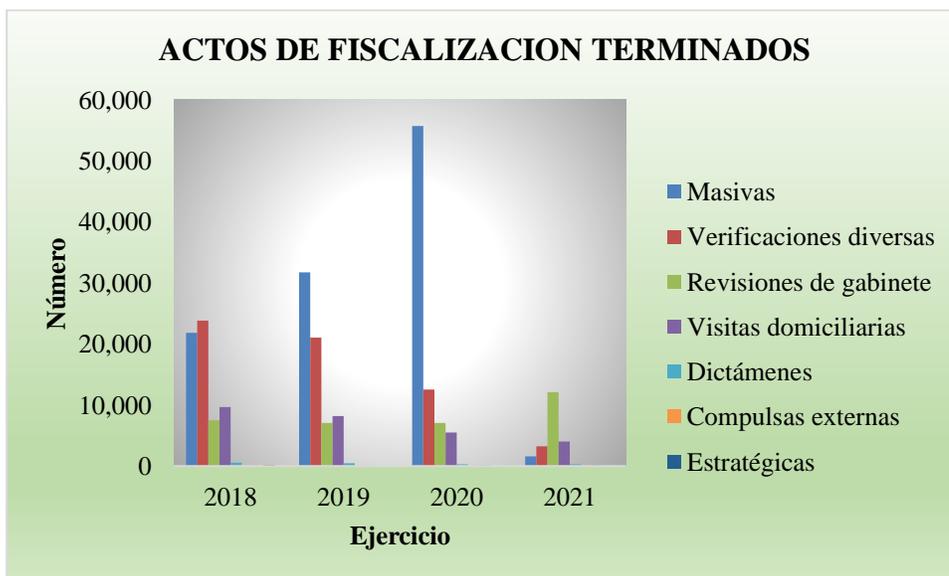
solicitud de información a los contribuyentes y solamente cambia el nombre. Para el caso de los sectores con más riesgo de evasión fiscal, el SAT solicita más información. El detalle de los actos de fiscalización terminados por ejercicio se observa en la tabla 4 y se representa en la figura 3.

Tabla 4. Actos de fiscalización terminados por ejercicio

ACTO DE FISCALIZACIÓN	2018	2019	2020	2021
Masivas	21,862	31,767	55,710	1,594
Verificaciones diversas	23,805	21,010	12,495	3,198
Revisiones de gabinete	7,478	7,098	7,067	12,078
Visitas domiciliarias	9,662	8,160	5,493	4,038
Dictámenes	511	429	325	322
Compulsas externas	19	16	43	21
Estratégicas	0	0	4	8

Nota: Tabla elaborada con base a información obtenida de la SHCP (2021).

Figura 3. Actos de fiscalización terminados por ejercicio



Fuente: Elaboración propia con base a información obtenida de la SHCP (2021).

## 4.15 Información estadística y cualitativa referente a las devoluciones solicitadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

### 4.15.1 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2018

De acuerdo con la información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto de las devoluciones solicitadas durante el ejercicio 2018, presento solicitud de devolución únicamente por 4 meses, mismos 4 por los que la autoridad hacendaria emitió requerimiento de información. El detalle de las solicitudes de devolución se observa en la tabla 5, donde el % anual es en base al porcentaje que representa cada mes en comparación con los 12 meses que corresponden al ejercicio.

Tabla 5. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2018

Periodo	% Anual	Estatus
Abril	8.333%	Requerida
Septiembre	8.333%	Requerida
Octubre	8.333%	Requerida
Noviembre	8.333%	Requerida
Total	33.332%	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

### 4.15.2 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2019

De acuerdo a la información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto de las devoluciones solicitadas durante el ejercicio 2019, presento solicitud de devolución por los 12 meses, de los cuales 9 fueron requeridos y 3 autorizados sin requerimiento, lo que representa que el 75% de devoluciones presentadas la autoridad hacendaria ejerció sus facultades de comprobación para efectos de verificar la veracidad del saldo a favor solicitado en devolución, lo cual representa un mayor plazo que tarda la autoridad en devolver y por ende le pega a la empresa en sus flujos de efectivo requeridos para ejercer su objeto social. El detalle de las solicitudes de devolución se observa en la tabla 6 y se representa en la figura 4.

Tabla 6. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2019

Periodo	% Anual	Estatus
Enero	8.333%	Requerida
Febrero	8.333%	Requerida
Marzo	8.333%	Requerida
Abril	8.333%	Requerida
Mayo	8.333%	Requerida
Junio	8.333%	Requerida
Julio	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Agosto	8.333%	Requerida
Septiembre	8.333%	Requerida
Octubre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Noviembre	8.333%	Requerida
Diciembre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Total</b>	<b>100%</b>	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Figura 4. Devoluciones requeridas ejercicio 2019



Fuente: Elaboración propia con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

#### 4.15.3 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2020

De acuerdo a la información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto de las devoluciones solicitadas durante el ejercicio 2020, presento solicitud de devolución por los 12 meses, de los cuales únicamente 4 fueron requeridos y 8 autorizados sin requerimiento, lo que representa que el 33% de devoluciones presentadas la autoridad hacendaria ejerció sus facultades de comprobación para efectos de verificar la veracidad del

saldo a favor solicitado en devolución y el 67% fue autorizado sin necesidad de requerimiento, lo cual beneficio a la empresa derivado de que los días que tardo la autoridad hacendaria en devolver las cantidades a favor disminuyeron y esto ayudo considerablemente en el flujo de efectivo requerido por la empresa para el desarrollo de su objeto social. El detalle de las solicitudes de devolución se observa en la tabla 7 y se representa en la figura 5.

Tabla 7. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2020

Periodo	% Anual	Estatus
Enero	8.333%	Requerida
Febrero	8.333%	Requerida
Marzo	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Abril	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Mayo	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Junio	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Julio	8.333%	Requerida
Agosto	8.333%	Requerida
Septiembre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Octubre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Noviembre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Diciembre	8.333%	Autorizada sin requerimiento
Total	100%	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Figura 5. Devoluciones requeridas ejercicio 2020



Fuente: Elaboración propia con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

#### 4.15.4 Devoluciones solicitadas en el ejercicio 2021

De acuerdo a la información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto de las devoluciones solicitadas durante el ejercicio 2021, de los 12 meses que presentó solicitud de devolución, 3 fueron requeridos y 9 autorizados sin requerimiento, lo que representa que el 25% de devoluciones presentadas la autoridad hacendaria ejerció sus facultades de comprobación para efectos de verificar la veracidad del saldo a favor solicitado en devolución y el 75% fue autorizado sin necesidad de requerimiento, lo cual represento un beneficio para la empresa en su flujo de efectivo derivado de que los días que tardo la autoridad en depositar las cantidades a favor disminuyeron considerablemente. El detalle de las solicitudes de devolución se observa en la tabla 8 y se representa en la figura 6.

*Tabla 8. Solicitudes de devolución presentadas en el ejercicio 2021*

<b>Periodo</b>	<b>% Anual</b>	<b>Estatus</b>
<b>Enero</b>	8.333%	Requerida
<b>Febrero</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Marzo</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Abril</b>	8.333%	Requerida
<b>Mayo</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Junio</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Julio</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Agosto</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Septiembre</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Octubre</b>	8.333%	Autorizada sin requerimiento
<b>Noviembre</b>	8.333%	Requerida
<b>Diciembre</b>	8.333%	Requerida
<b>Total</b>	100%	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Figura 6. Devoluciones requeridas ejercicio 2021



Fuente: Elaboración propia con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

#### 4.15.5 Requerimiento de materialidad por las devoluciones solicitadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” durante los ejercicios 2018 al 2021

Derivado de la presentación de las solicitudes de devolución de saldos a favor de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, correspondientes a los ejercicios del 2018 al 2021, la autoridad hacendaria en el uso de sus facultades que le confiere el artículo 22, sexto y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente, y a efecto de verificar la procedencia de la devolución y autorizarla, solicito la siguiente información, misma que no es congruente de un año con otro, para un mayor análisis comparativo se puede observar la tabla 9, en la cual se describe lo solicitado y con una paloma se marca el ejercicio fiscal en el cual se requirió dicha información, por ende los campos sin marca indica que en el citado ejercicio no se requirió la misma.

Tabla 9. Información general requerida por el SAT por cada ejercicio fiscal

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
<b>Integración de papel de trabajo de ingresos.</b>	✓	✓		✓
✓ Contratos con clientes.				
✓ Facturas y registros contables de los ingresos obtenidos por los 3 principales clientes.				
✓ Auxiliares de cuentas de IVA causado.				
<b>Integración de papel de trabajo de IVA acreditable.</b>	✓	✓	✓	

<b>Integración de papel de trabajo de gastos gravados a las diferentes tasas de IVA (Tasa 0%, 16%, 8% y exento).</b>				✓
<b>SopORTE de operaciones con 3 principales proveedores.</b> ✓ CFDI. ✓ Copia de transferencia o cheque, registros contables y contratos de los 3 principales proveedores. ✓ Pólizas contables. ✓ Contratos. ✓ Estados de cuenta referenciados con pagos.	✓	✓		
<b>Auxiliares de cuentas de IVA acreditable.</b>	✓	✓		
<b>Balanza de comprobación.</b>	✓	✓		
<b>Manifestación de origen de saldo a favor/ Motivos o circunstancias que dieron origen al saldo a favor.</b>	✓	✓	✓	✓
<b>Integración de papel de trabajo de importación de bienes y servicios y soporte respectivo.</b>	✓	✓	✓	✓
<b>Flujo de efectivo incluyendo soporte de financiamiento recibido (contratos, transferencias bancarias, pólizas contables de cada una de las etapas, auxiliar contable.</b>	✓	✓	✓	
<b>Ratificación de cuenta bancaria y estado de cuenta bancario certificado ante notario público.</b>		✓		
<b>Diagrama de flujo de procesos productivos, operativos y comerciales.</b>	✓	✓		
<b>Domicilio de plantas o bodegas o cualquier otro inmueble en el que se lleve el proceso operativo y/o comercial.</b>	✓	✓		✓
<b>Descripción de todos y cada uno de los actos o actividades que realiza, así como catálogo de productos que enajena.</b>	✓	✓	✓	✓
<b>Relación de activos fijos.</b>	✓	✓		✓
<b>Relación de personal con sus respectivas funciones, pagos de cuotas obrero patronales IMSS e Infonavit, pagos de nómina.</b>	✓	✓		✓
<b>Permisos emitidos por Autoridad competente respecto de los productos que enajena avícola “XX, S.A. de C.V”.</b>	✓			✓
<b>SopORTE de verificación domiciliaria.</b>		✓		
<b>Organigrama de integración de empresas intercompañías.</b>		✓		
<b>Medio de defensa en contra del buzón tributario.</b>		✓		
<b>Estados de cuenta bancarios aperturados a nombre de avícola “XX, S.A. de C.V.”</b>			✓	✓

<b>Acuse de declaraciones presentadas por el periodo solicitado en devolución.</b>			✓	✓
✓ <b>Impuesto al Valor Agregado.</b>				
✓ <b>DIOT (Declaración Informativa de Operaciones con Terceros).</b>				

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Aunado a la información general requerida por la autoridad hacendaria enlistada en la tabla 9, adicionalmente derivado de sus procedimientos internos de auditoría y con ayuda del cruce de información proporcionada por los proveedores en Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros (DIOT), selecciona la autoridad ciertas partidas de proveedores pagados durante el periodo solicitado en devolución, de los cuales solicita información más detallada con la finalidad de verificar la materialidad del gasto erogado, misma que se observa de forma comparativa por los ejercicios 2018 a 2021 en tabla 10.

*Tabla 10. Información específica por partidas seleccionadas por el SAT en cada ejercicio*

<b>Concepto/Año</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
<b>Tipo de mercancía, producto o servicio, adquirido a proveedores, prestadores de servicios y/o arrendadores.</b>	✓	✓	✓	✓
<b>Procedimiento realizado para solicitar los pedidos de bienes, personal o servicio.</b>	✓			
<b>Forma de entrega o envió de las mercancías, producto o servicio, recibidas de sus proveedores, prestadores de servicios y/o arrendadores.</b>	✓			
<b>Indicar si los servicios que le prestan sus proveedores, prestadores de servicios y/o arrendadores son estrictamente indispensables para realizar sus actos y actividades, indicando para que es utilizado cada uno de los productos que adquiere de sus proveedores, (ya sea productos o servicios) aportando documentación comprobatoria.</b>	✓	✓	✓	
<b>Fundamento legal sobre el cual se basa para soportar que las operaciones son estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad.</b>			✓	
<b>Medidas de control interno aplicadas para verificar la autenticidad de las comprobantes digitales.</b>		✓	✓	✓
<b>Dentro de las políticas para selección de proveedores se verifica que estos cumplan con la obligación del pago de contribuciones que causan.</b>		✓		

<b>Medidas de control interno para verificar que el proveedor cumple con sus obligaciones fiscales.</b>		✓		✓
<b>Criterios aplicados o políticas establecidas para la selección de proveedores.</b>		✓	✓	
<b>Como se pactan dichas contraprestaciones y el pago o cobro de las mismas.</b>		✓	✓	✓
<b>Forma con la cual asegura la adquisición de los productos y/o recepción de los servicios.</b>		✓	✓	✓
<b>Tratamiento contable, financiero y fiscal de las transacciones realizadas con los proveedores.</b>			✓	
<b>Prueba documental mediante la cual demuestre que efectivamente recibió el bien o la prestación del servicio.</b>			✓	
<b>Cuándo se llevó a cabo el servicio.</b>				✓
<b>En dónde se llevó a cabo el servicio.</b>				✓
<b>Razón de negocios que justificó la realización de la operación.</b>				✓
<b>Cómo fue que conoció a su proveedor y de qué forma lo contactaron.</b>				✓
<b>Cómo fue la negociación del contrato de prestación de servicios entre sus proveedores.</b>				✓
<b>Algún tercero participó en la elaboración o revisión del contrato antes de ser firmado por las partes contratantes, proporcionando nombre, RFC, número telefónico y número de cedula profesional.</b>				✓
<b>En qué lugar se firmó el contrato y en su caso precisar si algún Fedatario Público, asesor externo, contralor o comisario, estuvo presente al momento de la firma del contrato, y de ser éste el caso proporcionar el nombre, teléfono y dirección electrónica de éstos.</b>				✓

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Como hemos podido observar una empresa realiza diversidad de gastos estrictamente indispensables con la finalidad de cumplir con el desarrollo de su objeto social, es por ello que de acuerdo al análisis realizado por la autoridad hacendaria en base a los gastos erogados por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, de acuerdo al tipo de gasto, solicita cierta información que se detalla a continuación en las tablas 11, 12, 13, 14, 15, 16 y 17 de forma comparativa por los ejercicios 2018 al 2021.

Para el caso de adquisición de bienes se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 11.

Tabla 11. Información requerida por adquisición de bienes

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
Quien transporta la mercancía que adquiere.			✓	
En que fueron utilizados dichos materiales.			✓	
Facturas.			✓	
Registros contables.			✓	
Estados de cuenta referenciados.			✓	
Ordenes de entrada-recepción.			✓	
Pedidos.			✓	
Presupuestos.			✓	
Tarjetas de almacén.			✓	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Respecto a prestación de servicios se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 12.

Tabla 12. Información requerida por prestación de servicios

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
Número de personas que prestaron el servicio.		✓		
Bitácoras del personal a cargo del proveedor que accedió a las instalaciones de avícola “XX, S.A. de C.V.”		✓		
Cómo fue que controló el acceso del personal, al interior del inmueble.				✓
Cómo verificó o supervisó que el servicio prestado por su proveedor, cumpliera en tiempo y forma con las obligaciones adquiridas en el contrato.				✓

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Con relación a servicios de fletes se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 13.

Tabla 13. Información requerida por servicios de fletes

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
Guías de tránsito.		✓	✓	
Soporte documental de la entrega y recepción de bienes.		✓		
Mapa de transportes.		✓		
Carta porte.		✓	✓	
Flujo de operaciones de los servicios prestados.			✓	

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Respecto a servicios relacionados a obras y/o construcciones y/o mejoras se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 14.

*Tabla 14. Información requerida por servicios relacionados a obras y/o construcciones y/o mejoras*

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
<b>Contratos de obra.</b>		✓		
<b>Formato SATIC-01.</b>		✓		
<b>Soportes de avance de obra.</b>		✓	✓	
<b>Estimaciones.</b>		✓	✓	
<b>Entregables de diseño y planeación.</b>		✓		
<b>Evidencia fotográfica.</b>		✓		
<b>Amortización de estimaciones.</b>		✓		
<b>Forma en que se cercioro que el prestador de servicio contara con la infraestructura y personal calificado para llevar acabo la ejecución encomendada.</b>		✓		
<b>Lista de trabajadores que participan en la obra.</b>		✓		

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

En relación a prestación de servicios de investigación y desarrollos científicos y/o técnicos se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 15.

*Tabla 15. Información requerida por servicios de investigación y desarrollos científicos y/o técnicos*

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
<b>Descripción detallada de los servicios prestados.</b>		✓		
<b>La persona que realiza la compra de insumos para la realización de las tareas encomendadas a su proveedor.</b>		✓		
<b>La forma en la cual se determina el importe facturado.</b>		✓		
<b>Contratos.</b>		✓		
<b>Entregables o resultados.</b>		✓		

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Respecto a prestación de servicios de personal y/o servicios administrativos se detalla información requerida de forma analítica y comparativa en tabla 16.

Tabla 16. Información requerida por servicios de personal y/o servicios administrativos

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
Descripción de los puestos.		✓	✓	
Determinación de la comisión y el valor de las facturas proporcionadas.		✓		
Número de personas que prestaron el servicio clasificándolas por departamento, funciones desarrolladas, costo y horario.		✓	✓	✓
Alta de los contratos de outsourcing presentados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.			✓	
Liquidación presentada ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) (resumen y detalle).			✓	✓
Liquidación presentada ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).			✓	✓
Indique quien controla las nóminas del personal que presta los servicios que le facturan sus proveedores, así como las inscripciones y el pago de las liquidaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, y quien presenta las declaraciones Informativas Múltiples donde se informa cuantos trabajadores tiene y cuanto pagó de sueldos y salarios, así como cuanto retuvo de Impuesto Sobre la Renta por los ingresos por sueldos y salarios pagados a personas físicas.				✓
Recibos de nómina de 10 empleados que prestaron servicio a su representada durante el periodo solicitado en devolución.				✓
Documentación con la cual acredite que el personal que le prestó los servicios se presentó en las instalaciones de avícola “XX, S.A. de C.V.”				✓
Manifieste de qué depende el sueldo de los trabajadores que prestan los servicios y cuanto le cobran sus proveedores.				✓
Indique cómo constata que el personal que le otorga los servicios, cubre el perfil que necesitan.				✓

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

Por último, una vez agrupando el tipo de gasto erogado en los conceptos anteriormente mencionados, todos los demás conceptos de las partidas seleccionadas que no se encuadren en ninguno de los anteriores, el SAT lo considera dentro de la clasificación de otros servicios, de los cuales se detalla información requerida de forma comparativa en tabla 17.

Tabla 17. Información requerida por otros servicios

Concepto/Año	2018	2019	2020	2021
<b>Facturas.</b>		✓	✓	
<b>Contratos.</b>		✓	✓	
<b>Órdenes de compra/servicio.</b>		✓	✓	
<b>Órdenes de entrega.</b>			✓	
<b>Tarjetas de almacén.</b>			✓	
<b>Presupuestos.</b>		✓	✓	
<b>Reportes.</b>		✓		
<b>Bitácoras.</b>		✓	✓	
<b>Fotografías.</b>		✓	✓	
<b>Entregables.</b>		✓		
<b>Razones por las cuales considera dichas erogaciones como indispensables para la realización de su objeto social.</b>		✓		

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

#### 4.15.6 Análisis de días promedio que tarda la autoridad hacendaria en devolver saldos a favor

Una vez analizado en párrafos anteriores el cómputo de días establecidos por la autoridad hacendaria para la devolución de saldos a favor al contribuyente, es de suma importancia conocer que existen días festivos para la autoridad, mismos que se establecen en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación y en la regla 2.1.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal, mismos que no computan para los plazos establecidos. Es importante mencionar que los días establecidos en Código no cambian de un año con otro, más sin embargo los fundamentados en Resolución Miscelánea Fiscal cambian cada año derivado de la fecha en que cae el día festivo, por lo cual es de suma importancia al momento de realizar el computo de los plazos establecidos se consulte la legislación fiscal vigente para el periodo en el que se realiza el trámite correspondiente.

A continuación, en la tabla 18 se detallan los días festivos correspondientes al ejercicio 2018.

Tabla 18. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2018

Fundamento	Fecha
2.1.6. RMF 2018	26 de diciembre de 2017 al 5 de enero de 2018.

2.1.6. RMF 2018	16 al 27 de julio de 2018.
2.1.6. RMF 2018	26, 29 y 30 de marzo de 2018.
2.1.6. RMF 2018	2 de noviembre de 2018.
ART.12 CFF 2018	1° de enero.
ART.12 CFF 2018	Primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero.
ART.12 CFF 2018	Tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo.
ART.12 CFF 2018	1o. y 5 de mayo.
ART.12 CFF 2018	16 de septiembre.
ART.12 CFF 2018	Tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre.
ART.12 CFF 2018	1o. de diciembre.
ART.12 CFF 2018	25 de diciembre.

Nota: Tabla elaborada con base a información publicada en Resolución Miscelánea Fiscal 2018 y Código Fiscal de la Federación 2018.

Por consiguiente, en la tabla 19 se plasman los días inhábiles para el ejercicio 2019, con esta tabla se comprueba que los días inhábiles establecidos en Resolución Miscelánea Fiscal varían de un ejercicio con otro derivado de la fecha en que cae el día festivo en cada ejercicio.

*Tabla 19. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2019*

<b>Fundamento</b>	<b>Fecha</b>
2.1.6. RMF 2019	20 de diciembre de 2018 al 4 de enero de 2019.
2.1.6. RMF 2019	15 al 26 de julio de 2019.
2.1.6. RMF 2019	18 y 19 de abril de 2019.
ART.12 CFF 2019	1° de enero.
ART.12 CFF 2019	Primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero.
ART.12 CFF 2019	Tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo.
ART.12 CFF 2019	1° de mayo.
ART.12 CFF 2019	5 de mayo.
ART.12 CFF 2019	16 de septiembre.
ART.12 CFF 2019	Tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre (18 de noviembre).
ART.12 CFF 2019	1o. de diciembre de cada 6 años.
ART.12 CFF 2019	25 de diciembre.

Nota: Tabla elaborada con base a información publicada en Resolución Miscelánea Fiscal 2019 y Código Fiscal de la Federación 2019.

A continuación, en la tabla 20 se detallan los días inhábiles para la autoridad hacendaria correspondientes al ejercicio 2020.

*Tabla 20. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2020*

<b>Fundamento</b>	<b>Fecha</b>
2.1.6. RMF 2020	23 de diciembre de 2019 al 07 de enero de 2020
2.1.6. RMF 2020	20 al 31 de julio de 2020
2.1.6. RMF 2020	17, 18, 21, 22, 23, 28, 29 y 30 de diciembre de 2020, así como el 4 y 5 de enero de 2021.
2.1.6. RMF 2020	9 y 10 de abril de 2020
2.1.6. RMF 2020	2 de noviembre de 2020, así como los días 24 y 31 de diciembre de 2020, y el 6 de enero de 2021
ART.12 CFF 2020	1o. de enero
ART.12 CFF 2020	Primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero
ART.12 CFF 2020	Tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo
ART.12 CFF 2020	1° de mayo
ART.12 CFF 2020	5 de mayo
ART.12 CFF 2020	16 de septiembre
ART.12 CFF 2020	Tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre
ART.12 CFF 2020	1o. de diciembre de cada 6 años
ART.12 CFF 2020	25 de diciembre

Nota: Tabla elaborada con base a información publicada en Resolución Miscelánea Fiscal 2020 y Código Fiscal de la Federación 2020.

Por último, en la tabla 21 se plasman los días inhábiles correspondientes al ejercicio fiscal 2021, último ejercicio fiscal tomado como muestra para el desarrollo del presente caso práctico.

*Tabla 21. Días inhábiles para el SAT para el ejercicio 2021*

<b>Fundamento</b>	<b>Fecha</b>
<b>2.1.6. RMF 2021</b>	19 al 30 de julio
<b>2.1.6. RMF 2021</b>	20 al 31 de diciembre
<b>2.1.6. RMF 2021</b>	1-2 de abril
<b>2.1.6. RMF 2021</b>	2 de noviembre

<b>ART.12 CFF 2021</b>	1° de enero
<b>ART.12 CFF 2021</b>	Primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero
<b>ART.12 CFF 2021</b>	Tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo
<b>ART.12 CFF 2021</b>	1° de mayo
<b>ART.12 CFF 2021</b>	5 de mayo
<b>ART.12 CFF 2021</b>	16 de septiembre
<b>ART.12 CFF 2021</b>	Tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre
<b>ART.12 CFF 2021</b>	1o. de diciembre de cada 6 año

Nota: Tabla elaborada con base a información publicada en Resolución Miscelánea Fiscal 2021 y Código Fiscal de la Federación 2021.

#### 4.15.6.1 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2018

Derivado del procedimiento que sigue la autoridad hacendaria con la finalidad de corroborar la veracidad de los saldos a favor solicitados por el contribuyente y proceder con la devolución, de acuerdo a los plazos establecidos en las diferentes legislaciones, se procede a analizar en la tabla 22, los días transcurridos en cada proceso realizado por el contribuyente y el Servicio de Administración Tributaria desde la presentación de la solicitud hasta la devolución del saldo a favor en la cuenta de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” correspondientes a los saldos a favor del ejercicio 2018.

Tabla 22. Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2018

Proceso/Periodo	Abril	Septiembre	Noviembre	Octubre	Días promedio
Fecha de presentación	15/11/2018	25/11/2019	09/04/2019	25/11/2019	
Notifica 1er requerimiento	16/01/2019	18/12/2019	30/04/2019	18/12/2019	
Surte efectos 1er requerimiento	17/01/2019	19/12/2019	02/05/2019	19/12/2019	
Días hábiles transcurridos fecha de solicitud-1er requerimiento	30	16	12	16	19
Solvento 1er requerimiento	18/01/2019	16/01/2020	30/05/2019	17/01/2020	
Días hábiles utilizados para solventar 1er requerimiento	1	9	20	9	10
Notifica 2do requerimiento			10/06/2019		
Surte efectos 2do requerimiento			11/06/2019		
Días hábiles transcurridos solventacion 1er requerimiento-notificación 2do requerimiento			6		6

<b>Solvento 2do requerimiento</b>			13/06/2019		
<b>Días hábiles utilizados para solventar 2do requerimiento</b>			2		2
<b>Fecha de pago devolución</b>	12/02/2019	14/02/2020	30/07/2019	18/02/2020	
<b>Días hábiles transcurridos solventación (1er/2do requerimiento)-devolución</b>	16	20	23	21	20
<b>Total días hábiles de acuerdo a cómputo para devolución</b>	46	36	41	37	40
<b>Total de días hábiles transcurridos en el proceso (sin contar días de notificación y surtimiento de efectos)</b>	47	45	63	46	50
<b>Total días naturales</b>	89	81	112	85	92

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” por el computo de días transcurridos desde el inicio de la solicitud de devolución hasta su depósito en cuenta bancaria del contribuyente.

De acuerdo con la información analizada en la tabla anterior podemos concluir que el SAT durante el ejercicio 2018 se fue al plazo máximo establecido en ley para emitir el primer requerimiento de información a la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, ya que en promedio se emitió el requerimiento al día 19 hábil partiendo de la fecha de presentación de la solicitud. De igual forma cabe destacar que en promedio las solicitudes de devolución correspondientes al ejercicio 2018 en promedio la autoridad hacendaria estuvo devolviéndolas a los 40 días hábiles, el cual es el plazo máximo establecido en ley.

#### **4.15.6.2 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2019**

En relación a los saldos a favor solicitados por el contribuyente en el ejercicio 2019 después de analizar los plazos transcurridos desde el inicio del proceso de devolución hasta el depósito del SAT en cuenta del contribuyente mismos que se plasman en al Anexo 1, se concluye que el SAT disminuye en promedio los días hábiles para realizar el primer requerimiento de información a 15 días, comparándolo con el ejercicio 2018 que se fue al plazo máximo de 20 días, ya son 5 días que están disminuyendo para el computo de los 40 días hábiles tiempo máximo que puede tardar la autoridad hacendaria en realizar la devolución de saldo a favor. Asimismo, en términos generales el proceso de devolución en promedio disminuyo 12 días en comparación con el ejercicio 2018 que la autoridad se fue al plazo máximo permitido en ley para devolución, por lo que en el ejercicio 2019 el promedio de días hábiles que duro el proceso de devolución de saldos a favor fue de 28 días.

Aunado a lo anterior, se concluye que a la autoridad hacendaria le basto con la información proporcionada en los primeros requerimientos emitidos en cada mes y con ello fue suficiente para autorizar las devoluciones solicitadas durante dicho ejercicio.

#### **4.15.6.3 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2020**

Con respecto a los saldos a favor solicitados en devolución por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” correspondientes al ejercicio 2020, una vez analizada la información de los plazos utilizados tanto por la autoridad hacendaria para requerir información para verificar la veracidad de los mismos como el tiempo que tardo el contribuyente en solventar la información requerida por el fisco, se destaca que los días hábiles promedio en que la autoridad realizo el primer requerimiento de información al contribuyente se mantuvo en 15 días comparado con el promedio del ejercicio 2019. Por otro lado, disminuyo el promedio de días utilizados por el contribuyente para solventar el primer requerimiento de información, de 11 días promedio de 2019 disminuyo a 10 días.

Asimismo, en 2020 con la información proporcionada por el contribuyente en el primer requerimiento, fue suficiente para que la autoridad hacendaria autorizara la devolución de los saldos a favor solicitados.

De igual forma se verifica que en comparación con los ejercicios 2018 y 2019, en 2020 se logró disminuir los días promedio en que la autoridad hacendaria devuelve los saldos a favor promediando en 25 días hábiles, partiendo en 2018 de 40 días hábiles, y en 2019 de 28 días.

Toda la información mencionada con anterioridad se encuentra en el Anexo 2.

#### **4.15.6.4 Días promedio que tardo la autoridad hacendaria en devolver los saldos a favor correspondientes al ejercicio 2021**

Derivado del análisis realizado sobre las devoluciones de saldos a favor solicitados por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” correspondientes al ejercicio 2021 mismos que se detallan en al Anexo 3, se puede observar que los días hábiles ocupados por el contribuyente para proporcionar la información solicitada por el fisco federal en comparación

con el ejercicio 2020 aumentaron de 10 a 17 días, todo esto a consecuencia de la información requerida por la autoridad hacendaria respecto al tema de materialidad en las operaciones seleccionadas por el fisco federal, en cada uno de los meses solicitados en devolución.

Aunado al aumento de días utilizados por el contribuyente para recabar y proporcionar la información requerida por el Servicio de Administración Tributaria, se verifica que el plazo de devolución disminuyó en promedio a 20 hábiles en el ejercicio 2021, comparado con 2020 en 25 días, 2019 en 28 y 2018 con 40 días.

Adicional a lo anterior, es importante observar que del ejercicio 2021 solo un mes el fisco federal no aclaró sus dudas al 100% con la información proporcionada en el primer requerimiento y por ende requirió información adicional al contribuyente.

#### **4.16 Implementación de materialidad en las operaciones realizadas por los contribuyentes como nuevo mecanismo de revisión por parte del SAT**

Derivado de que a lo largo de los años los contribuyentes han buscado disminuir la base gravable y con ello erosionar la recaudación por parte del Servicio de Administración Tributaria, deduciendo compras que no reúnen los requisitos de deducibilidad de acuerdo al Art. 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) o en su caso que provienen de EFOS (Empresas que Facturan Operaciones Simuladas), han ocasionado que el SAT haya adoptado un nuevo criterio de fiscalización, esto de acuerdo al artículo publicado en la revista *Stratega Business Magazine* de fecha 7 de julio de 2021 con título *La importancia de la materialidad de tus operaciones*, con lo cual ya no es suficiente con solo exhibir los libros de contabilidad, comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, papeles de trabajo y contratos celebrados para determinar si una operación es deducible o no, llámese gasto, compra o servicio, hoy en día las autoridades fiscales exigen se acredite la materialidad de las operaciones celebradas con los respectivos proveedores, y la razón de negocios.

En este artículo se define la materialidad como “los elementos físicos, documentos, hechos, archivos fotográficos, con los que se verifique y acredite una operación o situación jurídica; consiste en la información que efectivamente ampare que se entregó un bien o se realizó un servicio, es decir, documentos que demuestren que los ingresos obtenidos, las deducciones o acreditamientos realizados por el contribuyente se originan de operaciones

reales. Respecto a la razón de negocio se refiere a que se acredite y evidencie que, con las operaciones efectuadas, y de las cuales se derivó una deducción o acreditamiento, el contribuyente obtuvo un beneficio económico cuantificable, existiendo un motivo o necesidad para llevar a cabo dicha operación, siendo esta acorde al fin esencial de la empresa, su giro o cadena productiva (Mejía, 2021).

Partiendo de este contexto, el personal del SAT encargado de revisar y autorizar la devolución de saldos a favor a los contribuyentes, desde su propio criterio determinan la validez o no de una operación y obligan a los contribuyentes a acreditar la materialidad de sus operaciones requiriendo proporcionen el soporte documental considerado para ellos como prueba fehaciente de la prestación del servicio o enajenación del bien deducido por el contribuyente, amparándose en lo establecido en el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) donde dice lo siguiente:

*“Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:*

*A. 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 respectivos, 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; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020).*

Adicional a lo anterior la autoridad hacendaria suele justificar sus requerimientos de información y sus resoluciones a devoluciones en los preceptos establecidos en las Normas de Información Financiera (NIF) vigentes especialmente en los principios de sustancia económica y negocio en marcha, argumentando que de acuerdo a estos preceptos y con base en la información proporcionada por el contribuyente no se acreditó la materialidad de alguna de las operaciones realizadas y de la cual se está solicitando la devolución.

Derivado de lo anterior el tema de materialidad en las operaciones es complejo, ya que no se tiene definido a ciencia cierta qué es lo que debe de cumplir una operación estrictamente indispensable para considerar que cumple con este requisito, a pesar de esta situación el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) ha señalado en la siguiente jurisprudencia, que la autoridad puede presumir que no existe una razón de negocios, remitiendo así la carga de la prueba al contribuyente:

RAZÓN DE NEGOCIOS. LA AUTORIDAD PUEDE CONSIDERAR SU AUSENCIA COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LA LLEVEN A DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIDAD DE UNA OPERACIÓN, CASO EN EL CUAL, LA CARGA PROBATORIA PARA DEMOSTRAR LA EXISTENCIA Y REGULARIDAD DE LA OPERACIÓN, CORRE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE.- Legalmente no existe una definición de la expresión “razón de negocios”, sin embargo, en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores. Ahora bien, del contenido de la tesis 1a. XLVII/2009 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede válidamente concluirse que las razones de negocio, sí son un elemento que puede tomar en cuenta la autoridad fiscal para determinar si una operación es artificiosa y que en cada caso, dependerá de la valoración de la totalidad de elementos que la autoridad considere para soportar sus conclusiones sobre reconocer o no los efectos fiscales de un determinado acto. Por ello, la ausencia de razón de negocios sí puede ser aducida por la autoridad para determinar la inexistencia de una operación, siempre y cuando no sea el único elemento considerado para arribar a tal conclusión; por lo que una vez que se sustentan las razones por las que no se reconocen los efectos fiscales de las operaciones, corre a cargo del contribuyente demostrar la existencia y regularidad de la operación (Razón de negocios, 2020).

Dicha jurisprudencia es cuestionable derivado de que no es congruente que simplemente la razón de negocios puede ser el parteaguas para que la autoridad hacendaria determine la existencia de una operación o no, la erogación de un gasto estrictamente indispensable para un contribuyente va más allá de la razón de negocios que se define en dicha tesis, no puede determinarse que la falta de razón de negocios representa forzosamente la inexistencia de la operación, hace falta un criterio más amplio del personal encargado de revisar y en su caso autorizar las devoluciones para que de esta forma estas se basen en un expertis más amplio y fundamentado.

En este tenor de ideas de la autoridad fiscalizadora, esta se vale de su derecho establecido en el artículo 28, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2021 (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2020) en solicitar al contribuyente acreditar la materialidad de sus operaciones soportando que este y sus proveedores cuentan con personal, activos, e infraestructura, acreditar la indispensabilidad de la operación, adicional de proporcionar evidencia física del acto celebrado por cada operación que se realice, enunciando a manera de ejemplo: actas de reuniones celebradas y acuerdos tomados, bitácoras de actividades realizadas o de servicios recibidos con firmas de ambas partes, registros de llamadas, control de entradas y salidas de proveedores o clientes con firmas, contratos celebrados, reportes de ventas o servicios, expedientes del personal que proporcionó el servicio dentro o fuera de las instalaciones, órdenes de compra o requisiciones del servicio, reporte fotográfico de avances, así como registros contables. Adicional a lo anterior se debe de justificar el impacto del servicio adquirido/enajenación de bien en la obtención de ingresos para el contribuyente.

Todo esto representa al contribuyente una carga administrativa considerable, por lo cual es de suma importancia que la autoridad hacendaria reconsidere y amplíe sus criterios de revisión y resolución de devoluciones basadas en un expertis profesional y fundamentado y no solo basado en el criterio de cada uno de los auditores encargados de las revisiones.

#### **4.16.1 El CFDI prueba insuficiente para comprobar materialidad en las operaciones realizadas**

Derivado de la evolución tecnológica, en el año 2011 surge el CFDI (Comprobante Fiscal Digital por Internet) mismo que tiene un periodo de convivencia con el CFD (Comprobante Fiscal Digital), desapareciendo este último el 1 de abril de 2014 y volviéndose obligatorio para todos los contribuyentes el emitir CFDI por las operaciones celebradas con sus clientes a partir de esta fecha. El origen de dicho cambio se da en la necesidad de tener un mejor control y compulsa por parte de la autoridad hacendaria sobre las operaciones realizadas por los contribuyentes, logrando de esta forma amarrar ingresos del contribuyente que factura con gastos del contribuyente que deduce. Con el paso de los años se percata la autoridad hacendaria que no es suficiente la implementación del CFDI como acto de fiscalización, ya los contribuyentes comienzan a facturar operaciones simuladas lo que en el año 2021 se conoce como EFOS (Empresa que Factura Operaciones Simuladas) y la parte contraria a deducirlas mejor conocidos como EDOS (Empresa que Deduce Operaciones Simuladas), esto con la finalidad de erosionar la base tributaria y evadir el pago de impuestos al fisco.

Como consecuencia de esta situación para el fisco federal ya no es suficiente comprobar la realización de la operación para efectos de solicitudes de devolución de saldos a favor únicamente con el CFDI realizado por la enajenación/prestación de servicio y copia del pago realizado sino que ahora solicita al contribuyente que le proporcione el soporte de la operación como son pedidos, contratos, fotografías, estimaciones, etc, mas sin embargo, a pesar de proporcionar toda la información que comprueba la materialidad de la operación, la autoridad hacendaria toma la postura de que si el proveedor al cual se le pago por el servicio o enajenación del bien no cuenta con la infraestructura ni personal necesario para desempeñar la actividad facturada (supuestos establecidos en el artículo 69b del Código Fiscal de la Federación vigente) o en su caso no ha presentado las declaraciones correspondientes al mes por el cual se solicita la devolución, niega la devolución del importe correspondiente a las operaciones realizadas con los proveedores que se encuentren en estos supuestos, dejando en estado de indefensión al contribuyente que cumplió con todos y cada uno de los requisitos requeridos para comprobar la materialidad suficiente para autorización total de su devolución y violando con ello su derecho conferido en el artículo 69b del Código Fiscal de la Federación

vigente octavo párrafo que establece que las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los CFDI expedidos por alguna Empresa que Factura Operaciones Simuladas, contarán con 30 días siguientes a partir de la publicación del listado contribuyentes que no desvirtuaron los hechos que se les imputaron y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo del artículo 69b del Código Fiscal de la Federación en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria para acreditar, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal.

De lo anterior se emite el siguiente criterio jurisprudencial en el año 2020 para uso en medios de defensa de los contribuyentes contra la autoridad hacendaria y evitar dichas arbitrariedades en el ejercicio del derecho de solicitar las cantidades a favor y la obligación del fisco de devolverlas.

(EDO) MATERIALIDAD DE OPERACIONES. RESULTA ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL RESUELVA QUE EL CONTRIBUYENTE QUE DIO EFECTOS FISCALES A LOS CFDI, NO ACREDITÓ LA ADQUISICIÓN DE LOS BIENES O RECEPCIÓN DE LOS SERVICIOS CONTENIDOS EN LOS MISMOS, CON BASE ÚNICAMENTE EN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL PROVEEDOR (EFO), SIN VALORAR LAS PRUEBAS QUE LE FUERON APORTADAS. El Órgano Jurisdiccional estimó ilegal que la autoridad hacendaria resolviera que el contribuyente no acreditó haber adquirido efectivamente los bienes o recibido los servicios que amparan los CFDI a los que dio efectos fiscales, bajo los argumentos de que su proveedor (EFO): a) no cuenta con la infraestructura, activos, ni personal para desempeñar las actividades amparadas en los comprobantes fiscales; b) se encuentra en el listado definitivo previsto en el artículo 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación; c) en sus declaraciones no manifestó activos fijos para su operación y no registró a su nombre bienes inmuebles ni vehículos ante las autoridades estatales correspondientes, y d) no cuenta con personal alguno para llevar a cabo los servicios, ya que no presentó declaraciones mensuales relativas a las retenciones por salarios, asimilados a salarios o servicios profesionales, ni tiene

trabajador alguno registrado ante el Instituto Mexicano del Seguro Social. Lo anterior, en virtud de que los efectos y consecuencias jurídicas derivadas del procedimiento llevado a cabo con el proveedor, establecido en los párrafos primero al cuarto del artículo 69-B del CFF, es independiente del procedimiento previsto en el párrafo octavo del numeral mencionado, en virtud de que en términos de dicho artículo, al EFO le corresponde acreditar que cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes fiscales que expidió, o bien, que se encuentra localizado, mientras que el EDO debe demostrar la materialidad de las operaciones llevadas a cabo con tal proveedor, a fin de acreditar que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales correspondientes. De ahí que no es procedente que la autoridad hacendaria sustente la resolución recaída al escrito aclaratorio de pruebas presentado por el EDO para demostrar la materialidad de las operaciones amparadas en los CFDI por la realización de una obra pública, únicamente en la situación jurídica del proveedor, para determinar que no se acreditó dicha materialidad, sin haber realizado una valoración conjunta y adminiculada de las pruebas exhibidas, consistentes en: 1) contrato de obra pública y concentrado de estimaciones realizadas, 2) escritura constitutiva de la empresa que supuestamente facturó operaciones simuladas (EFO), 3) pólizas contables, comprobantes de pago, comprobantes fiscales, y vales de acarreo que soportan el pago de las operaciones, 4) fotografías de los trabajos realizados, 5) contrato de prestación de servicios celebrado entre el EDO y el EFO, y 6) acuses de las Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros (DIOT) del periodo, así como la inspección ocular de la obra pública y la testimonial a cargo de los trabajadores del EFO; pues el incumplimiento de las obligaciones fiscales y laborales del proveedor, no es imputable al EDO y, por lo tanto, no puede perjudicarlo (Focil, 2021).

#### **4.16.2 Nuevo cuestionario de materialidad 2020 aplicado por el SAT en requerimientos para autorizar devoluciones de saldos a favor**

1. ¿Especifique cuáles fueron los bienes que sirvieron de base para calcular el importe pagado en cada factura emitida por cada uno de los contribuyentes relacionados?
2. Indique cómo solicitaba los bienes comercializados, especificando el medio por el cual fueron solicitados, aportando la documentación que soporte su dicho en donde se deja constancia que se cumplió con las especificaciones de lo solicitado.
3. Indique cómo se realizaba la confirmación del importe de los bienes comercializados del periodo del cálculo para la emisión de la factura, qué documento entregaba el contribuyente que le servía de base para la confirmación de los importes facturados, aportando la documentación que soporte su dicho.
4. ¿Cuándo y dónde se llevó la comercialización de bienes con cada uno de los contribuyentes relacionados? Al respecto deberá señalar la fecha en que inició la comercialización de bienes con cada uno de los contribuyentes relacionados, solicitando especifique el medio utilizado y la documentación.
5. Indique de qué forma se realizó el transporte de las mercancías comercializadas, es decir, si el producto se llevó a sus instalaciones por los contribuyentes relacionados o si el contribuyente revisado se encargó de ir por el producto, en cualquiera de los dos supuestos indique si el transporte utilizado fue propio o fue rentado, o si se utilizó algún otro medio de transporte, deberá proporcionar el nombre del transportista que contrató.
6. Indique en forma detallada, cómo fue la recepción del producto desde la llegada a sus instalaciones hasta que le dio entrada a su almacén. Al respecto deberá proporcionar la documentación que soporte su dicho, como son las entradas de almacén, kárdex, notas de remisión, confirmación de compra y precio, etc. en donde se observe los registros de inventario de cada compra.
7. Manifieste si el precio facturado incluye el servicio y la entrega del producto comercializado, indicando a cuánto asciende el monto facturado por cada uno de los contribuyentes relacionados, así como la fecha y forma en que realizó los pagos a dichos contribuyentes, aportando la documentación soporte de los mismos.

8. ¿Cómo fue que conoció a los contribuyentes con los que comercializaron bienes, de qué forma lo contactó? Al respecto deberá indicar si fue a través de un medio masivo de comunicación, publicidad electrónica, recomendación de algún cliente o proveedor, entre otros, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
9. ¿Qué criterios tomó en consideración para elegir al a los contribuyentes? Al respecto deberá explicar si eligió atendiendo a su prestigio, a alguna promoción, para extinguir algún adeudo previo con el proveedor, por recomendación de un cliente o proveedor, entre otros, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
10. ¿Cómo fue que se pactó la contraprestación de la comercialización de bienes? Al respecto deberá precisar si se trató de una cotización personalizada, o una de una tarifa pública, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
11. Indique si para efectos de la comercialización de los productos celebros contrato con los contribuyentes antes relacionados, en caso afirmativo se solicita exhiba original y proporcione copia fotostática del contrato, así como copia fotostática de la identificación oficial de las personas que intervinieron en la firma del contrato.
12. ¿Algún tercero participó en la elaboración o revisión del contrato antes de ser firmado por las partes contratantes? Al respecto deberá señalar si el contrato fue revisado por el personal de algún Despacho de Abogados o de Consultoría Jurídica, o por algún abogado externo o interno de la empresa; de ser lo primero, deberá señalar la denominación social del Despacho, Registro Federal de Contribuyentes, y en su caso el contrato de prestación de servicios o comercialización de bienes con éste; si se trata de un abogado externo o que forma parte de la empresa, deberá precisar el nombre, Registro Federal de Contribuyentes, número telefónico y número de Cédula Profesional o carta de pasante.
13. ¿En qué lugar se firmó el contrato? En su caso precisar si algún Fedatario Público, empleado, externo, contralor o comisario, estuvo presente al momento de la firma del contrato, y de ser éste el caso proporcionar el nombre, teléfono y dirección electrónica de éstos.

14. ¿De qué manera el representante legal de cada uno de los contribuyentes antes relacionados, acreditaron tener las facultades suficientes para suscribir el contrato a nombre de dichos contribuyentes? En el caso de que haya conservado copia del Poder Notarial o de la identificación oficial del citado representante legal, se solicita proporcione copia.
15. ¿Especifique en qué consistió y cuáles fueron los servicios que sirvieron de base para calcular el importe pagado en cada factura emitida por el contribuyente relacionado?, Es decir, con independencia del concepto que aparece en el comprobante fiscal, así como del que está redactado en el contrato respectivo, deberá explicar detalladamente el tipo de servicio prestado, el tiempo invertido, así como la forma en que se llevó a cabo.
16. En relación a los servicios facturados de Asesoría de (...), indique como se llevó a cabo el citado servicio y cuál fue el beneficio obtenido y en donde se ve reflejado el beneficio del citado servicio, anexando la documentación que soporte su dicho.
17. En relación a los servicios facturados de Supervisión de (...), indique como se llevó a cabo el citado servicio y cuál fue el beneficio obtenido y en donde se ve reflejado el beneficio del citado servicio, anexando la documentación que soporte su dicho.
18. En relación a los servicios facturados de Guía de Procedimientos de (...), indique como se llevó a cabo el citado servicio y cuál fue el beneficio obtenido y en donde se ve reflejado el beneficio del citado servicio, anexando la documentación que soporte su dicho.
19. En relación a los servicios facturados de Inspección de (...), indique como se llevó a cabo el citado servicio y cuál fue el beneficio obtenido y en donde se ve reflejado el beneficio del citado servicio, anexando la documentación que soporte su dicho.
20. En relación a los servicios facturados, se solicita indique cuántas personas fueron asignadas para realizar el trabajo y qué actividad realizó cada una de ellas, debiendo proporcionar la relación de las personas asignadas indicando el nombre completo, enlistando por cada una de ellas las actividades que le fueron asignadas para realizar el trabajo.
21. Para el caso de que la prestación de servicios se haya realizado en su domicilio, se solicita indique como controló el acceso a sus instalaciones de las personas que fueron

- asignadas para realizar los trabajos, y el tiempo que estuvieron laborando en sus instalaciones; aportando la documentación que soporte su dicho.
22. Indique cómo solicitaba los servicios especificando el medio por el cual fue solicitado, aportando la documentación que soporte su dicho en donde se deja constancia que se cumplieron todos y cada uno de los lineamientos y requisitos solicitados.
  23. Indique cómo realizaba la confirmación con el prestador del servicio del importe de los servicios del período del cálculo para la emisión de la factura, qué documento le entregaba el prestador que le servía de base para la confirmación de los importes facturados, aportando la documentación que soporte su dicho.
  24. ¿Cómo fue que conoció al contribuyente que le prestó el servicio, de qué forma lo contactó? Al respecto deberá indicar si fue a través de un medio masivo de comunicación, publicidad electrónica, recomendación de algún cliente o proveedor, entre otros, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
  25. ¿Qué criterios tomo en consideración para elegir al contribuyente arriba mencionado? Al respecto deberá explicar si eligió al contribuyente atendiendo a su prestigio, a alguna promoción, para extinguir algún adeudo previo con el proveedor, por recomendación de un cliente o proveedor, entre otros, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
  26. ¿Cómo fue que se pactó la contraprestación de prestación de servicios? Al respecto deberá precisar si se trató de una cotización personalizada, o de una tarifa pública, anexando, en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
  27. Indique si para efectos de la prestación de servicios celebró algún contrato con el contribuyente ante mencionado, en caso afirmativo se solicita exhiba original y proporcione copia fotostática del contrato, así como copia fotostática de la identificación oficial de las personas que intervinieron en la firma del contrato.
  28. ¿Algún tercero participó en la elaboración o revisión del contrato antes de ser firmado por las partes contratantes? Al respecto deberá señalar si el contrato fue revisado por el personal de algún Despacho de Abogados o de Consultoría Jurídica, o por algún

abogado externo o interno de la empresa; de ser lo primero, deberá señalar la denominación social del Despacho, Registro Federal de Contribuyentes, y en su caso el contrato de prestación de servicios o comercialización de bienes con éste; si se trata de un abogado externo o que forma parte de la empresa, deberá precisar el nombre, Registro Federal de Contribuyentes, número telefónico y número de Cédula Profesional o carta de pasante.

29. ¿De qué manera el representante legal de XXX SA DE CV, acreditó tener las facultades suficientes para suscribir el contrato a nombre de dicho contribuyente? En el caso de que haya conservado copia del Poder Notarial o de la identificación oficial del citado representante legal, se solicita proporcione copia.

#### **4.17 Análisis comparativo de actualización de saldo a favor por el SAT vs gasto por financiamiento bancario**

A continuación, se realiza un ejercicio práctico con la finalidad de comparar la actualización por cada peso devuelto por el SAT en comparación con cada peso solicitado en financiamiento a institución financiera Santander, con datos reales proporcionados por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”.

##### **4.17.1 Ejemplo de incremento de saldo a favor diario por cada peso devuelto por el SAT tomando como muestra la devolución de enero 2020**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación el Servicio de Administración Tributaria está obligado a depositar al contribuyente los saldos a favor actualizados desde el mes en que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor solicitado y hasta aquel en el que la devolución este a disposición del contribuyente, a continuación, en la tabla 26 se ejemplifica el procedimiento establecido en el CFF para actualizar el saldo a favor de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” correspondiente al saldo a favor solicitado correspondiente al mes de enero 2020, por confidencialidad de la información de la empresa, se plasma el valor el valor 1 como importe sujeto a devolución.

Tabla 23. Actualización por cada peso devuelto por el SAT

Concepto	Dato
<b>Periodo</b>	Enero 2020
<b>Fecha de declaración normal y/o complementaria</b>	11/05/2020
<b>Fecha depósito en estado de cuenta</b>	29/06/2020
<b>Días naturales transcurridos</b>	49.00
<b>Importe susceptible de devolución</b>	1
<b>INPC del mes anterior al más reciente del periodo</b>	may-20
	106.162
<b>INPC del mes anterior al más antiguo del periodo (mes anterior a la fecha de presentación de la declaración del saldo a favor)</b>	ene-20
	106.447
<b>Factor de actualización</b>	1.00
<b>Importe de actualización</b>	1.00
<b>Importe susceptible de devolución</b>	1.00

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto al importe actualizado de la devolución de enero 2020.

#### 4.17.2 Costo de financiamiento diario por cada peso solicitado a institución bancaria Santander

Derivado del procedimiento establecido por el Servicio de Administración Tributaria para la devolución de saldos a favor fundamentado en el CFF y del exceso de días con el que cuenta la autoridad hacendaria para poder devolver las cantidades a favor generadas por los contribuyentes y solicitadas en devolución, los contribuyentes se enfrentan con el problema de insolvencia económica al no contar con el flujo de efectivo necesario para poder continuar con el desarrollo de su objeto social y se ven obligados a conseguir financiamiento con las diversas instituciones financieras, caso de la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, a continuación en la tabla 27 se muestra el gasto diario por cada peso financiado por la Institución Financiera Santander correspondiente a un préstamo solicitado el día 02 de enero de 2020, por confidencialidad de la información de la empresa, no se proporciona información del monto del crédito y únicamente se analiza el monto de interés generado por día por cada peso solicitado en préstamo.

Tabla 24. Interés diario generado por cada peso financiado

Concepto	Dato
<b>Fecha de disposición del crédito</b>	02/01/2020
<b>Fecha de pago</b>	31/03/2020

<b>Tasa de interés</b>	TIIE 28
<b>Intereses generados por cada peso prestado</b>	0.02208
<b>Días de préstamo</b>	90
<b>Interés diario generado por cada peso prestado</b>	0.00025

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” respecto a financiamiento conseguido con institución financiera Santander durante el ejercicio 2020.

#### **4.17.3 Desventaja de actualización de saldo a favor del SAT vs gasto por financiamiento recibido**

Una vez analizado y comparado la actualización por cada peso devuelto por el Servicio de Administración Tributaria en comparación con el interés causado por cada peso solicitado en financiamiento ante institución financiera, tomando como muestra la devolución del mes de enero 2020 y un préstamo solicitado por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” en enero 2020, se comprueba que a pesar de que la autoridad hacendaria devuelve los saldos a favor actualizados a los contribuyentes, es mayor el costo de financiamiento por cada peso solicitado ante las instituciones financieras comparado con cada peso devuelto por la autoridad hacendaria, con lo cual los contribuyentes se ven afectados en su flujo de efectivo, por un lado si el contribuyente solicita financiamiento, sus gastos financieros aumentan y con ello su flujo de efectivo disminuye, y por otro si optan por no conseguir financiamiento y esperar a que el SAT les devuelva su saldo a favor para poder continuar con el desarrollo de su objeto social, su producción se ve limitada y como consecuencia disminuyen sus ingresos.

Si bien es cierto que el SAT tiene la obligación de devolver saldos a favor actualizados, no siempre pasa esto, derivado de que la mecánica establecida en CFF para actualización de saldos a favor es con base en el INPC, si el INPC del mes en que se devuelve el saldo a favor disminuye en comparación con el mes en que se presentó la declaración que contiene dicho saldo a favor el saldo a favor sujeto a devolución es el mismo importe que se plasma en declaración sin ningún importe de actualización, caso como el que se muestra en el ejemplo analizado.

Derivado de lo anterior es injusto para el contribuyente la mecánica establecida en CFF para actualización de saldos a favor por el fisco federal, dado que, si el contribuyente solicita financiamiento bancario, el banco cobra interés desde el primer día del préstamo sin

importar si disminuya o aumente el INPC comparado del mes de solicitud de préstamo vs el mes de pago, es arbitrario el procedimiento establecido por el fisco federal ya que pierde de vista que se está financiando con los saldos a favor de los contribuyentes.

Adicional a lo anterior es preciso destacar que si se considera el plazo que transcurre desde el momento que el contribuyente cuenta con su declaración en la que se generó el saldo a favor hasta el día en que opta por presentar su solicitud de devolución los días de financiamiento bancario aumentan y con ello el gasto por financiamiento.

## V PROPUESTA DE MEJORA

La presente propuesta de solución de problema con título “*La materialidad de las operaciones en un programa de recuperación de saldos a favor de IVA. Caso: avícola XX, S.A. de C.V.*” enfocada en la agilización en el proceso de devolución, es elaborada por el Licenciado en Contaduría Roman Ortiz Garcia pasante de la maestría en Gestión Fiscal con fecha de elaboración 11 de septiembre de 2022.

La propuesta de solución de problema va dirigida a la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, empresa que mes con mes genera saldos a favor de IVA, mismos que solicita en devolución al fisco federal, asimismo es aplicable para los contribuyentes que generan saldos a favor y que son sujetos de devolución.

El objetivo de la propuesta es implementar un programa de recuperación de saldos a favor con el cual se logrará comprobar la materialidad de las operaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, mismas de las cuales acreditó el IVA correspondiente y generó el saldo a favor solicitado en devolución, repercutiendo en la obtención de la devolución en un plazo menor a los plazos máximos establecidos en ley. Para la obtención de resultados se contempla un plazo de 3 meses a partir de la implementación del programa.

Para el desarrollo de la propuesta de solución de problemas se comenzó con el análisis al marco teórico del fundamento de las solicitudes de devolución y materialidad requerida para soportar las operaciones realizadas por los contribuyentes, con la finalidad de comprobar ante el fisco federal la veracidad del IVA acreditable y este proceda con la autorización del saldo a favor solicitado. Una vez analizado el marco teórico, se procedió con el análisis respecto a las solicitudes de devolución presentadas por la empresa durante los ejercicios 2018 a 2021, con especial enfoque sobre la información requerida por el fisco federal en los diferentes meses de cada ejercicio, para determinar la variabilidad de la información requerida por el fisco comparando cada ejercicio de la muestra mencionada. Asimismo, se procedió a sintetizar la información respecto a los plazos transcurridos por mes solicitado en devolución, para evaluar el tiempo transcurrido desde el día en que se solicita la devolución hasta el día en que el fisco deposita el saldo en cuenta del contribuyente. Todo lo anterior fue realizado, con la finalidad de implementar un programa de recuperación de saldos a favor mismo que repercutirá en una disminución de días en que deberá obtener la devolución de

los saldos a favor solicitados la empresa *avícola “XX, S.A. de C.V.”*, por parte del fisco federal.

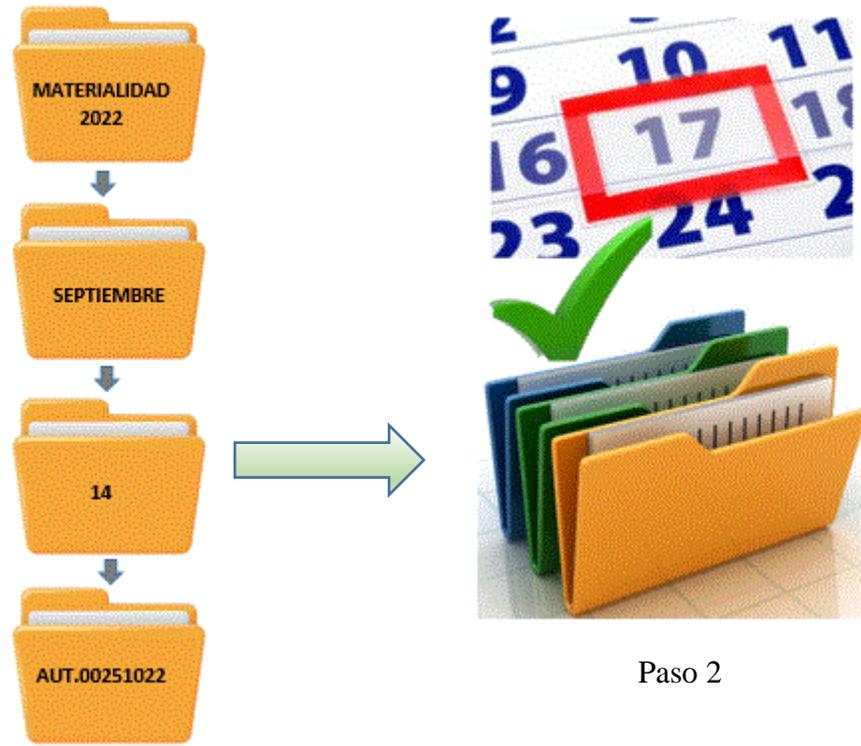
La implementación del programa de recuperación de saldos a favor esta soportado sobre una sugerencia de mejora a los procesos realizados por la empresa, dentro del cual se propone la creación de una carpeta compartida para los usuarios de la información dentro de la cual cada que se realice una operación se plasme la información requerida para soportar la materialidad misma que se plasma a continuación por cada tipo de operación realizada.

Pasos a seguir:

1. Creación de carpeta compartida identificada con el nombre “MATERIALIDAD” seguido del año al que pertenecen las operaciones, en la cual se cree otra subcarpeta con el nombre del mes, posteriormente crear dentro de esta, una nueva con la fecha del día y por último dentro de esta ultima una con el número de operación.
2. Implementación de política de control interno, estableciendo que todos los usuarios de la información solicitada por operación realizada, deberán pegar en dicha carpeta la información que les compete a cada uno de ellos a más tardar el día 17 del mes posterior al cual se realizó algún pago ya sea parcial o total del bien o servicio.
3. Presentar solicitud de devolución a más tardar 5 días hábiles posteriores a la presentación de la declaración donde se determine el saldo a favor sujeto a devolución, tomando en consideración la fecha límite para presentación de la obligación.
4. En caso de emitir requerimiento de información la autoridad hacendaria, la empresa *avícola “XX, S.A. de C.V.”* deberá de solventarlo a más tardar 5 días hábiles posteriores al surtimiento de efectos de la notificación tratándose de primer requerimiento y de 3 días hábiles posteriores para el caso de segundo requerimiento.

A continuación, en la figura 7 se plasma el proceso a seguir que se sugiere para la propuesta de solución de problema.

Figura 7. Pasos a seguir



Paso 1

Paso 2

Documentos requeridos

#	Nombre del documento	Archivo	Estado
1	Deberá realizar la corrección procedente a la declaración anual, toda vez que se observa que el comprobante expedido por el rfc: [redacted] menciona en el tipo de servicio brindados conceptos de coaseguro el cual no puede considerarse como deducción personal, en virtud que son erogaciones realizadas como una contraprestación de los servicios otorgados por la compañía aseguradora.		
2	Así mismo deberá adjuntar la totalidad de los comprobantes por honorarios médicos que menciona en la declaración anual expedidos por el rfc: [redacted]		

Paso 4

Fuente: Elaboración propia.

Paso 3

Una vez analizado el comportamiento de la autoridad hacendaria referente a la autorización de las solicitudes de devolución presentadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” durante los ejercicios 2018 a 2021, en especial a la información requerida para comprobar la materialidad de las operaciones y tomando en consideración que la mayoría de las operaciones pagadas por la empresa son constantes mes con mes, se deberá contar con la siguiente información que a continuación se enlista por tipo de bien o servicio en la carpeta compartida sugerida, a más tardar el día 17 del mes posterior al cual se generó el saldo a favor sujeto a devolución.

Respecto a la información general y papeles de trabajo con los que debe de contar la empresa sujeta a presentar solicitudes de devolución de saldos a favor para efectos de proporcionarla a la autoridad hacendaria en el ejercicio de sus facultades de comprobación se muestra en tabla 28.

*Tabla 25. Información general y papeles de trabajo requeridos*

<b>Concepto</b>
Integración de papel de trabajo de ingresos. <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Contratos con clientes.</li> <li>✓ Facturas y registros contables de los ingresos obtenidos por los 3 principales clientes.</li> <li>✓ Auxiliares de cuentas de IVA causado.</li> </ul>
Integración de papel de trabajo de IVA acreditable.
Soprote de operaciones con 3 principales proveedores. <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ CFDI.</li> <li>✓ Copia de transferencia o cheque, registros contables y contratos de los 3 principales proveedores.</li> <li>✓ Pólizas contables.</li> <li>✓ Contratos.</li> <li>✓ Estados de cuenta referenciados con pagos.</li> </ul>
Auxiliares de cuentas de IVA acreditable.
Balanza de comprobación.
Manifestación de origen de saldo a favor/ Motivos o circunstancias que dieron origen al saldo a favor.
Integración de papel de trabajo de importación de bienes y servicios y soporte respectivo.
Flujo de efectivo incluyendo soporte de financiamiento recibido (contratos, transferencias bancarias, pólizas contables de cada una de las etapas, auxiliar contable.
Diagrama de flujo de procesos productivos, operativos y comerciales.

Domicilio de plantas o bodegas o cualquier otro inmueble en el que se lleve el proceso operativo y/o comercial.
Descripción de todos y cada uno de los actos o actividades que realiza, así como catálogo de productos que enajena.
Relación de activos fijos.
Relación de personal con sus respectivas funciones, pagos de cuotas obrero patronales IMSS e Infonavit, pagos de nómina.
Permisos emitidos por Autoridad competente respecto de los productos que enajena avícola “XX, S.A. de C.V.”.
Estados de cuenta bancarios aperturados a nombre de avícola “XX, S.A. de C.V.”
Acuse de declaraciones presentadas por el periodo solicitado en devolución. <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Impuesto al Valor Agregado.</li> <li>✓ DIOT (Declaración Informativa de Operaciones con Terceros).</li> </ul>

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Adicional a lo anteriormente enlistado, el SAT de acuerdo con sus criterios de revisión, selecciona ciertas partidas de proveedores, de los cuales requiere información específica del gasto o servicio realizado y que se desglosa a detalle en la tabla 29. Si bien es incierto saber que proveedores seleccionara el SAT, lo importante es poder soportar la materialidad en cada una de las operaciones que realiza la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” y de acorde con base a información requerida por la autoridad hacendaria en los ejercicios 2018 a 2021 dependiendo del bien enajenado o el servicio proporcionado es importante contar con la información enlistada en las tablas 30 a 36.

*Tabla 26. Información específica requerida de proveedores seleccionados*

<b>Concepto/Año</b>
Tipo de mercancía, producto o servicio, adquirido a proveedores, prestadores de servicios y/o arrendadores.
Indicar si los servicios que le prestan sus proveedores, prestadores de servicios y/o arrendadores son estrictamente indispensables para realizar sus Actos y Actividades, indicando para que es utilizado cada uno de los productos que adquiere de sus proveedores, (ya sea productos o servicios) aportando documentación comprobatoria.
Medidas de control interno aplicadas para verificar la autenticidad de las comprobantes digitales.
Medidas de control interno para verificar que el proveedor cumple con sus obligaciones fiscales.
Criterios aplicados o políticas establecidas para la selección de proveedores.
Como se pactan dichas contraprestaciones y el pago o cobro de las mismas.

Forma con la cual asegura la adquisición de los productos y/o recepción de los servicios.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

De la selección de proveedores que de los cuales se les adquirieron bienes es necesario contar con la información y documentación plasmada en la tabla 30.

*Tabla 27. Información requerida por adquisición de bienes*

Concepto/Año
Quien transporta la mercancía que adquiere.
En que fueron utilizados dichos materiales.
Facturas.
Registros contables.
Estados de cuenta referenciados.
Ordenes de entrada-recepción.
Pedidos.
Presupuestos.
Tarjetas de almacén.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

De los proveedores prestadores de servicios es de suma importancia contar con la información y documentación plasmada en la tabla 31 con la finalidad de comprobar la materialidad del gasto erogado.

*Tabla 28. Información requerida por prestación de servicios*

Concepto/Año
Número de personas que prestaron el servicio.
Bitácoras del personal a cargo del proveedor que accedió a las instalaciones de avícola “XX, S.A. de C.V.”
Cómo fue que controló el acceso del personal, al interior del inmueble.
Cómo verificó o supervisó que el servicio prestado por su proveedor, cumpliera en tiempo y forma con las obligaciones adquiridas en el contrato.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Respecto a los proveedores que prestan el servicio de flete es importante contar con la información y documentación enlistada en la tabla 32.

Tabla 29. Información requerida por servicios de fletes

Concepto/Año
Guías de tránsito.
Soporte documental de la entrega y recepción de bienes.
Mapa de transportes.
Carta porte.
Flujo de operaciones de los servicios prestados.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Es importante mencionar que el fundamento legal de la emisión de carta porte por los contribuyentes que trasladan bienes o mercancías se encuentra establecido en el artículo 581 del Código de Comercio, así como los requisitos que debe de cumplir. Adicional a lo anterior y con la finalidad de comprobar ante las autoridades correspondientes la legal tenencia de los bienes o mercancías durante el traslado en territorio nacional, así como identificar el origen y destino de las mismas, la Secretaría de Comunicaciones y Transportes publica en el Diario Oficial de la Federación CIRCULAR por la que se aprueban los modelos de Carta de Porte-Traslado o Comprobante para Amparar el Transporte de Mercancías pre-impresa y Carta de Porte o Comprobante para Amparar el Transporte de Mercancías Digital por Internet (CFDI) que autoriza el servicio de autotransporte federal de carga en los caminos y puentes de jurisdicción federal, así como indicaciones generales, formato e instructivo de requisitos y condiciones de transporte y anexos.

Aunado a lo anterior, derivado del trabajo en conjunto realizado entre la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT), la Secretaría de Marina (SEMAR) y el Servicio de Administración Tributaria (SAT), en las reformas fiscales para 2021, el SAT publica en su regla 2.7.1.9 de fecha 29 de diciembre de 2020 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 la obligación que tienen los propietarios de mercancías nacionales de emitir ya sea CFDI de tipo ingreso con complemento carta porte, CFDI de tipo traslado con complemento carta porte o CFDI de traslado de acuerdo a los supuestos establecidos en la misma regla, con la finalidad de acreditar el transporte de las mercancías cuando se trasladen por vía terrestre de carga que circule por carreteras federales o por vía férrea, marítima, aérea o fluvial. Dicha obligación comienza su vigencia el 1 de diciembre de 2021, siendo obligatorio su uso a partir del 1 de enero de 2022, contando con un periodo de transición del 1 de enero al 30 de septiembre de 2022, mismo en el cual es obligatoria su emisión, pero no se sancionará ni

multara por algún error plasmado en el comprobante, una vez terminado este periodo es de suma importancia que todos los servicios de transporte de mercancías contratados por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujetos a emisión de complemento carta porte cumplan con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el instructivo de llenado del CFDI al que se le incorpora el complemento carta porte, con la finalidad de:

1. Acreditar la legal estancia y/o tenencia de los bienes o mercancías durante el traslado en territorio nacional.
2. Acreditamiento del IVA y deducción del gasto.
3. Comprobar la materialidad requerida por la autoridad hacendaria sobre el servicio contratado de autotransporte.

Con relación a los proveedores que prestan servicios relacionados a obras, construcciones o mejoras es importante contar con la información y documentación enlistada en la tabla 33.

*Tabla 30. Información requerida por servicios relacionados a obras y/o construcciones y/o mejoras*

<b>Concepto/Año</b>
Contratos de obra.
Formato SATIC-01.
Soportes de avance de obra.
Estimaciones.
Entregables de diseño y planeación.
Evidencia fotográfica.
Amortización de estimaciones.
Forma en que se cercioro que el prestador de servicio contara con la infraestructura y personal calificado para llevar acabo la ejecución encomendada.
Lista de trabajadores que participan en la obra.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Tratándose de proveedores que prestan servicios de investigación y desarrollos científicos o técnicos es importante contar con la información y documentación enlistada en la tabla 34.

*Tabla 31. Información requerida por servicios de investigación y desarrollos científicos y/o técnicos*

<b>Concepto/Año</b>
Descripción detallada de los servicios prestados.
La persona que realiza la compra de insumos para la realización de las tareas encomendadas a su proveedor.
La forma en la cual se determina el importe facturado.
Contratos.
Entregables o resultados.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Respecto a los proveedores que prestan servicios de personal y/o servicios administrativos es importante contar con la información y documentación enlistada en la tabla 35.

*Tabla 32. Información requerida por servicios de personal y/o servicios administrativos*

<b>Concepto/Año</b>
Descripción de los puestos.
Determinación de la comisión y el valor de las facturas proporcionadas.
Número de personas que prestaron el servicio clasificándolas por departamento, funciones desarrolladas, costo y horario.
Alta de los contratos de outsourcing presentados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.
Liquidación presentada ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) (resumen y detalle).
Liquidación presentada ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).
Indique quien controla las nóminas del personal que presta los servicios que le facturan sus proveedores, así como las inscripciones y el pago de las liquidaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, y quien presenta las declaraciones Informativas Múltiples donde se informa cuantos trabajadores tiene y cuanto pagó de sueldos y salarios, así como cuanto retuvo de Impuesto Sobre la Renta por los ingresos por sueldos y salarios pagados a personas físicas.
Recibos de nómina de 10 empleados que prestaron servicio a su representada durante el periodo solicitado en devolución.
Documentación con la cual acredite que el personal que le prestó los servicios se presentó en las instalaciones de avícola “XX, S.A. de C.V.”
Manifieste de qué depende el sueldo de los trabajadores que prestan los servicios y cuanto le cobran sus proveedores.

Indique cómo constata que el personal que le otorga los servicios, cubre el perfil que necesitan.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Es importante mencionar que derivado de la reforma al outsourcing publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de abril de 2021 aplicable a distintos ordenamientos legales, cambia de forma significativa la prestación de servicios de personal, prohibiendo la utilización del régimen de subcontratación laboral y limitando la prestación de servicios (subcontratación de servicios). Con lo anterior se limita a las empresas a contratar exclusivamente la prestación de servicios que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria, en caso contrario se convierte en no deducible el gasto y por ende no acreditable el IVA (Uribe & Álvarez, 2021).

Dicha reforma en materia fiscal entra en vigor a partir del día 1 de septiembre de 2021, por lo que se elimina a partir de esta fecha, la retención del 6% por la prestación de servicios de subcontratación derivado de la derogación el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De lo anterior mencionado es importante que la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” evalúe si cumple los requisitos respecto a la contratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas con sus respectivos proveedores y en caso de que si adicional solicite al proveedor le envíe los siguientes requisitos:

1. Comprobante de registro en la STPS (Secretaría del Trabajo y Previsión Social) cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido.
2. Copia de la declaración del impuesto al valor agregado y del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación y del impuesto al valor agregado que le fue trasladado. (Acuse de recibo de declaración del periodo por concepto de IVA y copia de transferencia de pago de impuesto).
3. Copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente (Recibos de nómina).

4. Copia del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores (Acuse de recibo de declaración del periodo por concepto de retención de sueldos y salarios y copia de transferencia del entero del impuesto).
5. Copia del pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, así como del pago de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Formato para pago de cuotas obrero patronales, aportaciones y amortizaciones y copia de transferencia de pago o cheque).

Es de suma importancia que la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” cuente con la información antes mencionada a más tardar el último día del mes siguiente a aquel en que haya efectuado el pago de la contraprestación por el servicio proporcionado.

Y por último de acuerdo con la clasificación realizada por el personal encargado de autorizar la devolución de saldos a favor solicitados, después de todas las clasificaciones enlistadas anteriormente, los demás servicios que no caigan en las clasificaciones anteriores es importante contar con la información y documentación enlistada en la tabla 36.

*Tabla 33. Información requerida por otros servicios*

<b>Concepto/Año</b>
Facturas.
Contratos.
Órdenes de compra/servicio.
Órdenes de entrega.
Tarjetas de almacén.
Presupuestos.
Reportes.
Bitácoras.
Fotografías.
Entregables.
Razones por las cuales considera dichas erogaciones como indispensables para la realización de su objeto social.

Nota: Tabla elaborada con base a información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” sujeta a requerir por el SAT en base a estadística de información requerida en los ejercicios 2018 a 2021.

Con la propuesta de solución de problema se beneficia a la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, derivado de que disminuirá en un 32% el plazo transcurrido desde la

presentación de la solicitud de devolución hasta el día en que el fisco federal devuelve el saldo a favor en cuentas del contribuyente, aun considerando el plazo máximo de devolución establecido en ley que es de 40 días hábiles, la disminución del tiempo se observa para análisis comparativo en las tablas 34 y 35.

Tabla 34. Cómputo de plazo para devolución de saldo a favor de acuerdo a propuesta

COMPUTO DE DÍAS	FECHAS
<b>PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN</b>	miércoles, 17 de agosto de 2022
1	jueves, 18 de agosto de 2022
2	viernes, 19 de agosto de 2022
3	sábado, 20 de agosto de 2022
4	domingo, 21 de agosto de 2022
<b>PRESENTACIÓN DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN</b>	lunes, 22 de agosto de 2022
1	martes, 23 de agosto de 2022
2	miércoles, 24 de agosto de 2022
3	jueves, 25 de agosto de 2022
4	viernes, 26 de agosto de 2022
INHÁBIL	sábado, 27 de agosto de 2022
INHÁBIL	domingo, 28 de agosto de 2022
5	lunes, 29 de agosto de 2022
6	martes, 30 de agosto de 2022
7	miércoles, 31 de agosto de 2022
8	jueves, 1 de septiembre de 2022
9	viernes, 2 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 3 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 4 de septiembre de 2022
10	lunes, 5 de septiembre de 2022
11	martes, 6 de septiembre de 2022
12	miércoles, 7 de septiembre de 2022
13	jueves, 8 de septiembre de 2022
14	viernes, 9 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 10 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 11 de septiembre de 2022
15	lunes, 12 de septiembre de 2022
16	martes, 13 de septiembre de 2022
17	miércoles, 14 de septiembre de 2022
18	jueves, 15 de septiembre de 2022
INHÁBIL ART. 12 CFF	viernes, 16 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 17 de septiembre de 2022

INHÁBIL	domingo, 18 de septiembre de 2022
19	lunes, 19 de septiembre de 2022
<b>NOTIFICA 1ER REQUERIMIENTO</b>	martes, 20 de septiembre de 2022
<b>SURTE EFECTOS</b>	miércoles, 21 de septiembre de 2022
1	jueves, 22 de septiembre de 2022
2	viernes, 23 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 24 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 25 de septiembre de 2022
3	lunes, 26 de septiembre de 2022
4	martes, 27 de septiembre de 2022
<b>SOLVENTA 1ER REQUERIMIENTO</b>	miércoles, 28 de septiembre de 2022
20, 1	jueves, 29 de septiembre de 2022
21, 2	viernes, 30 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 1 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 2 de octubre de 2022
22, 3	lunes, 3 de octubre de 2022
23, 4	martes, 4 de octubre de 2022
24, 5	miércoles, 5 de octubre de 2022
25, 6	jueves, 6 de octubre de 2022
26, 7	viernes, 7 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 8 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 9 de octubre de 2022
27, 8	lunes, 10 de octubre de 2022
28, 9	martes, 11 de octubre de 2022
<b>NOTIFICA 2DO REQUERIMIENTO</b>	miércoles, 12 de octubre de 2022
<b>SURTE EFECTOS</b>	jueves, 13 de octubre de 2022
1	viernes, 14 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 15 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 16 de octubre de 2022
2	lunes, 17 de octubre de 2022
<b>SOLVENTA 2DO REQUERIMIENTO</b>	martes, 18 de octubre de 2022
29	miércoles, 19 de octubre de 2022
30	jueves, 20 de octubre de 2022
31	viernes, 21 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 22 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 23 de octubre de 2022
32	lunes, 24 de octubre de 2022
33	martes, 25 de octubre de 2022
34	miércoles, 26 de octubre de 2022
35	jueves, 27 de octubre de 2022
36	viernes, 28 de octubre de 2022

INHÁBIL	sábado, 29 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 30 de octubre de 2022
37	lunes, 31 de octubre de 2022
38	martes, 1 de noviembre de 2022
INHÁBIL RMF 2.1.6	miércoles, 2 de noviembre de 2022
39	jueves, 3 de noviembre de 2022
<b>PLAZO DE VENCIMIENTO PARA DEVOLUCIÓN</b>	<b>viernes, 4 de noviembre de 2022</b>

Nota: Tabla elaborada con base a propuesta de solución de problema para la empresa avícola "XX, S.A. de C.V."

Tabla 35. Cómputo de plazo para devolución de saldo a favor de acuerdo a operación actual

COMPUTO DE DÍAS	FECHAS
<b>PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN</b>	miércoles, 17 de agosto de 2022
1	jueves, 18 de agosto de 2022
2	viernes, 19 de agosto de 2022
3	sábado, 20 de agosto de 2022
INHÁBIL	domingo, 21 de agosto de 2022
INHÁBIL	lunes, 22 de agosto de 2022
4	martes, 23 de agosto de 2022
5	miércoles, 24 de agosto de 2022
<b>PRESENTACIÓN DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN</b>	jueves, 25 de agosto de 2022
1	viernes, 26 de agosto de 2022
INHÁBIL	sábado, 27 de agosto de 2022
INHÁBIL	domingo, 28 de agosto de 2022
2	lunes, 29 de agosto de 2022
3	martes, 30 de agosto de 2022
4	miércoles, 31 de agosto de 2022
5	jueves, 1 de septiembre de 2022
6	viernes, 2 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 3 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 4 de septiembre de 2022
7	lunes, 5 de septiembre de 2022
8	martes, 6 de septiembre de 2022
9	miércoles, 7 de septiembre de 2022
10	jueves, 8 de septiembre de 2022
11	viernes, 9 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 10 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 11 de septiembre de 2022
12	lunes, 12 de septiembre de 2022
13	martes, 13 de septiembre de 2022
14	miércoles, 14 de septiembre de 2022
15	jueves, 15 de septiembre de 2022

INHÁBIL ART. 12 CFF	viernes, 16 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 17 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 18 de septiembre de 2022
16	lunes, 19 de septiembre de 2022
17	martes, 20 de septiembre de 2022
18	miércoles, 21 de septiembre de 2022
19	jueves, 22 de septiembre de 2022
<b>NOTIFICA 1ER REQUERIMIENTO</b>	viernes, 23 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 24 de septiembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 25 de septiembre de 2022
<b>SURTE EFECTOS</b>	lunes, 26 de septiembre de 2022
1	martes, 27 de septiembre de 2022
2	miércoles, 28 de septiembre de 2022
3	jueves, 29 de septiembre de 2022
4	viernes, 30 de septiembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 1 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 2 de octubre de 2022
5	lunes, 3 de octubre de 2022
6	martes, 4 de octubre de 2022
7	miércoles, 5 de octubre de 2022
8	jueves, 6 de octubre de 2022
9	viernes, 7 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 8 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 9 de octubre de 2022
10	lunes, 10 de octubre de 2022
11	martes, 11 de octubre de 2022
12	miércoles, 12 de octubre de 2022
13	jueves, 13 de octubre de 2022
14	viernes, 14 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 15 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 16 de octubre de 2022
15	lunes, 17 de octubre de 2022
16	martes, 18 de octubre de 2022
17	miércoles, 19 de octubre de 2022
18	jueves, 20 de octubre de 2022
19	viernes, 21 de octubre de 2022
INHÁBIL	sábado, 22 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 23 de octubre de 2022
<b>SOLVENTA 1ER REQUERIMIENTO</b>	lunes, 24 de octubre de 2022
20, 1	martes, 25 de octubre de 2022
21, 2	miércoles, 26 de octubre de 2022
22, 3	jueves, 27 de octubre de 2022
23, 4	viernes, 28 de octubre de 2022

INHÁBIL	sábado, 29 de octubre de 2022
INHÁBIL	domingo, 30 de octubre de 2022
24, 5	lunes, 31 de octubre de 2022
25, 6	martes, 1 de noviembre de 2022
INHÁBIL RMF 2.1.6	miércoles, 2 de noviembre de 2022
26, 7	jueves, 3 de noviembre de 2022
27, 8	viernes, 4 de noviembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 5 de noviembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 6 de noviembre de 2022
28, 9	lunes, 7 de noviembre de 2022
<b>NOTIFICA 2DO REQUERIMIENTO</b>	martes, 8 de noviembre de 2022
<b>SURTE EFECTOS</b>	miércoles, 9 de noviembre de 2022
1	jueves, 10 de noviembre de 2022
2	viernes, 11 de noviembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 12 de noviembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 13 de noviembre de 2022
3	lunes, 14 de noviembre de 2022
4	martes, 15 de noviembre de 2022
5	miércoles, 16 de noviembre de 2022
6	jueves, 17 de noviembre de 2022
7	viernes, 18 de noviembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 19 de noviembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 20 de noviembre de 2022
INHÁBIL ART. 12 CFF	lunes, 21 de noviembre de 2022
8	martes, 22 de noviembre de 2022
9	miércoles, 23 de noviembre de 2022
<b>SOLVENTA 2DO REQUERIMIENTO</b>	jueves, 24 de noviembre de 2022
29	viernes, 25 de noviembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 26 de noviembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 27 de noviembre de 2022
30	lunes, 28 de noviembre de 2022
31	martes, 29 de noviembre de 2022
32	miércoles, 30 de noviembre de 2022
33	jueves, 1 de diciembre de 2022
34	viernes, 2 de diciembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 3 de diciembre de 2022
INHÁBIL	domingo, 4 de diciembre de 2022
35	lunes, 5 de diciembre de 2022
36	martes, 6 de diciembre de 2022
37	miércoles, 7 de diciembre de 2022
38	jueves, 8 de diciembre de 2022
39	viernes, 9 de diciembre de 2022
INHÁBIL	sábado, 10 de diciembre de 2022

INHÁBIL	domingo, 11 de diciembre de 2022
<b>PLAZO DE VENCIMIENTO PARA DEVOLUCIÓN</b>	<b>lunes, 12 de diciembre de 2022</b>

Nota: Tabla elaborada con base a propuesta de solución de problema para la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”

A continuación, en la tabla 36 se muestra análisis comparativo evaluando propuesta de solución de problema y operación normal, obteniendo una disminución de días con propuesta de mejora de 38 días naturales.

*Tabla 36 Comparación operación normal vs propuesta de solución de problema*

CONCEPTO	DÍAS HÁBILES TRANSCURRIDOS
<b>OPERACIÓN NORMAL</b>	117
<b>PROPUESTA DE MEJORA</b>	79
<b>DISMINUCIÓN CON PROPUESTA DE SOLUCIÓN</b>	38
<b>% DE DISMINUCIÓN DE DÍAS</b>	32%

Nota: Tabla elaborada con base a resultados obtenidos con base a la propuesta de solución de problema.

Con esta propuesta de solución de problema la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.”, contara con el flujo de efectivo requerido de una forma más rápida para poder cumplir con sus obligaciones ante terceros con el objetivo de desarrollo de su objeto social, evitando el endeudamiento con instituciones bancarias por financiamiento. Adicional de lo anterior el costo de implementación de propuesta de solución de problema es totalmente deducible para la empresa.

## CONCLUSIONES

Una vez analizada la información proporcionada por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” correspondiente a las solicitudes de devolución presentadas por los ejercicios 2018 a 2021, empresa dedicada a la cría y engorda de aves para venta de su carne, misma que tributa en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras y que para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es sujeta a la tasa del 0% por los ingresos que obtiene fundamentado en el artículo 2a fracción I, se concluye lo siguiente:

1. El SAT se va a los plazos máximos establecidos en ley para emitir requerimientos al contribuyente, y en termino promedio las solicitudes de devolución fueron devueltas en 28 días hábiles, considerando el promedio de los ejercicios de 2018 a 2021. Ahora bien, analizando el plazo en días naturales computando desde el día en que el contribuyente presenta ante el SAT su solicitud de devolución hasta el día en que es depositado dicho saldo en cuenta del contribuyente, los días promedio que transcurren son 59 días. Derivado de lo anterior, se concluye que el gobierno federal utiliza sus saldos a favor de los contribuyentes como medio de apalancamiento para cumplir con el desarrollo de sus programas sociales y pierde de vista que el objeto social de los contribuyentes es el de producir y generar utilidades y no el de prestamista. Si bien es cierto que de conformidad a lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación el SAT está obligado a depositar los saldos a favor actualizados desde el mes en que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquel en el que la devolución este a disposición del contribuyente, dicho importe pagado por concepto de actualización no se compara con el incremento del precio de los productos, materia prima o inversiones que el contribuyente hubiera logrado adquirir si dicha devolución se la hubieran realizado en un plazo menor al comentado con anterioridad.
2. Derivado del exceso de días hábiles establecidos en ley para devolver saldos a favor por parte de la autoridad hacendaria, el contribuyente se ve obligado a buscar apalancamiento mediante créditos bancarios o prestamos de socios, con la finalidad de poder contar con el flujo de efectivo necesario para el desarrollo de su objeto social. Si bien por ley se establece que el tiempo máximo en que la autoridad debe

de realizar la devolución de saldos a favor al contribuyente es de 40 días hábiles, de igual forma se establece que se interrumpe el computo de dichos días con cada emisión de requerimiento y el tiempo que tarda el contribuyente en proporcionar la información solicitada, por lo que, considerando los plazos máximos, contemplando los 40 días hábiles que tiene el SAT para devolver, los 20 días que tiene el contribuyente para proporcionar la información requerida en primer requerimiento, los 10 días para proporcionar la información solicitada en segundo requerimiento y los días en que surte efectos y notifican los requerimientos, suman en total más de 70 días hábiles y si adicional sumamos los días inhábiles para el SAT, aumenta de forma considerable el plazo en que la autoridad devuelve los saldos a favor solicitados por el contribuyente. Es importante mencionar que la autoridad pierde de vista que el IVA se convierte en acreditable por el contribuyente en el mes en el que se eroga el gasto, y por ende es de vital importancia que estas cuenten con el flujo de efectivo necesario para poder hacer frente a sus gastos estrictamente indispensables para el desarrollo de su objeto social. Si bien es cierto que si la situación financiera de la empresa es sólida, solvente y cuenta con buen historial crediticio, cualquier institución financiera le abrirá las puertas para otorgarle un crédito, caso contrario con pequeñas empresas las cuales no logran cubrir los requisitos para ser sujetas de otorgamiento de créditos, enfrentándose a una competencia desleal de una con otra, y de ambas a su vez con las empresas que sus ingresos están gravados a la tasa del 16% u 8% y por ende su operación no permite que generen saldos a favor, asimismo, existe competencia desleal con los vendedores de la competencia que forman parte del mercado informal que no pagan impuestos y por ende pueden ofertar un mejor precio a los consumidores finales.

3. El concepto de materialidad es lo que define el auditor del SAT encargado de revisar y autorizar la solicitud de devolución presentada por el contribuyente, ya que al mes de octubre 2022 no existe ningún fundamento legal donde se especifique y defina el termino de materialidad, y derivado de esto cada auditor a su propio criterio va definiendo en cada solicitud de devolución lo que para él es suficiente proporcionar para corroborar la veracidad de las operaciones celebradas por el contribuyente y proceder a autorizar la devolución de saldo a favor solicitado. Adicional de que es

contradictorio que tratándose de una solicitud de devolución el SAT pida información que ya cuenta con ella en sus bases de datos, sin embargo, en auditorías realizadas las autoridades hacendarias ya llegan a realizarlas con el soporte correspondiente sin necesidad de solicitárselo al contribuyente.

4. Por último, derivado del estudio realizado, con la implementación del programa de recuperación de saldos a favor es posible disminuir en un 32% los días naturales en que el fisco federal realiza las devoluciones de saldo a favor tomando como referencia la operación actual de la empresa, comprobando la materialidad requerida por cada una de las erogaciones realizadas por la empresa avícola “XX, S.A. de C.V.” en el cumplimiento del desarrollo de su objeto social, logrando con ello solventar el primer requerimiento en un plazo máximo de 5 días hábiles posteriores a que surtió efectos el requerimiento y para segundo requerimiento en un plazo máximo de 3 días hábiles, obteniendo la devolución en cuenta bancaria del contribuyente por el fisco federal en un plazo menor al actual, y evitando que el fisco tenga motivos suficientes para realizar devoluciones parciales de saldos a favor solicitados justificados en la falta de información requerida. Con lo anterior se logrará contar con el flujo de efectivo necesario para cumplir con las obligaciones de la empresa ante terceros en el momento oportuno y con ello poder cumplir con el desarrollo de su objeto social, adicional de que el costo de implementación es totalmente deducible para la empresa.

## REFERENCIAS

- Alvarez, V. (1995). Impuestos federales : la importancia de los saldos a favor del IVA en las empresas con actividades a la tasa 0% y los procedimientos para su recuperacion [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Obtenido de [https://ru.dgb.unam.mx/handle/DGB\\_UNAM/TES01000220484](https://ru.dgb.unam.mx/handle/DGB_UNAM/TES01000220484)
- Arteaga, R. (23 de 08 de 2019). La presunción de inexistencia de operaciones en un procedimiento de auditoría regulado en el Artículo 42, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación. *La materialidad de las operaciones en el Derecho Fiscal*, págs. 11-28. Recuperado el 26 de 05 de 2022, de <https://www.cpware.com/web/descarga/pdf/articulos/Simposio-TFJA.-%20La-materialidad-de-las-operaciones-en-el-Derecho-Fiscal.pdf>
- Cabrera, M., & Cabrera, J. M. (2007). *Todo IVA 2007*. España: Edición Fiscal CISS.
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (23 de 06 de 2005). Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. Recuperado el 05 de 05 de 2022, de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFDC.pdf>
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (08 de 12 de 2020). Código Fiscal de la Federación. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de <https://www.sat.gob.mx/normatividad/18912/leyes-fiscales>
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (12 de 01 de 2020). Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal. Recuperado el 22 de 05 de 2022, de [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27\\_011220.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27_011220.pdf)
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (08 de 12 de 2020). Ley del Impuesto al Valor Agregado. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de <https://www.sat.gob.mx/normatividad/12883/leyes>
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (08 de 12 de 2020). Ley del Impuesto sobre la Renta. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de <https://www.sat.gob.mx/normatividad/18912/leyes-fiscales>

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión,. (28 de 03 de 2018). Código de Comercio. Recuperado el 22 de 05 de 2022, de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/ccom.htm>

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión,. (28 de 05 de 2021). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Recuperado el 03 de 05 de 2022, de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

Castillo, A. (2017). Diferencia entre pago de lo indebido y saldo a favor. *IDC Asesor Fiscal, Jurídico y Laboral*, 1-2. Obtenido de <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/09/13/diferencia-entre-pago-de-lo-indebido-y-saldo-a-favor>

Circular por la que se aprueban los modelos de Carta de Porte-Traslado o Comprobante para Amparar el Transporte de Mercancías pre-impresa y Carta de Porte o Comprobante para Amparar el Transporte de Mercancías Digital por Internet (CFDI). (15 de 12 de 2015). Recuperado el 22 de 05 de 2022, de [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5419975&fecha=15/12/2015#gs.c.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5419975&fecha=15/12/2015#gs.c.tab=0)

Comprobantes fiscales. Su valor probatorio cuando el contribuyente que los expidió no se encuentra localizable [Abandono de la jurisprudencia], 2a./J. 87/2013 (10a.) (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 31 de Enero de 2006).

Cordova Farciert, P. (2017). *Impuesto al Valor Agregado* (1a ed.). Ciudad de México: Instituto Mexicano de Contadores Publicos.

Coto, D. (2020). SAT aplica el doble de auditorías masivas respecto al año pasado. *El contribuyente*. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de <https://www.elcontribuyente.mx/2020/08/sat-aplica-el-doble-de-auditorias-masivas-respecto-al-ano-pasado/#:~:text=SAT%20aplica%20el%20doble%20de%20auditor%C3%ADas%20masivas%20respecto%20al%20a%C3%B1o%20pasado,-18%20agosto%2C%202020&text=En%20el%20primer%20>

Devolución de saldos a favor. Para negar la solicitud relativa por presumirse la inexistencia material de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales en que se

sustenta, es innecesario seguir previamente el procedimiento previsto en el artículo, Tesis: XVI.1o.A.122 A (10a.) (Tribunales Colegiados de Circuito 04 de 2017). Obtenido de <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2014167>

Dominguez, J. (2005). *Pagos mensuales del IVA con casos prácticos* (Sexta ed.). México: ISEF.

Focil, G. (05 de 11 de 2021). *Defensa Fiscal a fondo*. Obtenido de <https://defensafiscalafondo.com/ilegal-que-el-fisco-te-rechace-tus-gastos-motivandolo-en-que-el-proveedor-es-un-efos-sin-haber-valorado-las-pruebas-que-presentaste/>

Galindo, M. I. (2005). *Estudio practico de la compensación universal y la devolución de saldos a favor* (Primera ed.). México: ISEF.

Gómez Sánchez, A. M., & Ramírez Gutiérrez, Z. (2017). Causalidad entre las importaciones y el crecimiento económico: evidencia empírica para el departamento del cauca (Colombia). *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 41-62. Recuperado el 1 de Marzo de 2022, de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90952679004>

IDC. (2021). Falta de razón de negocios y la materialidad. *idc Asesor Fiscal, Jurídico y Laboral*, 1-3. Obtenido de <https://idconline.mx/fiscal-contable/2021/04/08/falta-de-razon-de-negocios-y-la-materialidad>

Impuestos. El derecho del contribuyente a su devolución o deducción cuando la solicite con base en comprobantes fiscales expedidos por terceros, no puede hacerse depender del cumplimiento de éstos a sus obligaciones fiscales [aplicabilidad de la jurisprudencia, PC.VIII. J/1 A (10a.) (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 27 de 11 de 2015)]. Obtenido de <https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=2010520&Clase=DetalleTesisBL#>

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria, 54/2020 (Segunda Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa 28 de 05 de 2020). Obtenido de [https://www.prodecon.gob.mx/buscador\\_c/buscarcrit/939](https://www.prodecon.gob.mx/buscador_c/buscarcrit/939)

- Mejía, M. M. (2021). La importancia de la materialidad de tus operaciones. *Stratega Business Magazine*.
- Mirrlees, J. (2011). *Tax by design: The Mirrlees Review*. Great Britain: Oxford: Institute for Fiscal Studies.
- Murcia López, L., Vega Zárate, C., & Sánchez García, D. (2019). Alcance de las operaciones simuladas en México como un nuevo esquema para la evasión fiscal: un nuevo reto para el estado. *Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales*, 1-21. Recuperado el 26 de 05 de 2022, de <https://www.uv.mx/iic/files/2020/08/Num11-Art01.pdf>
- Novoa, C. G. (2012). *El concepto de tributo*. España: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.
- Novoa, G., & César. (2011). *Iniciación, interrupción y cómputo del plazo de prescripción de los tributos*. Madrid: Ediciones Jurídicas y Sociales, SA.
- Nuñez, V. A. (1995). Impuestos federales : la importancia de los saldos a favor del IVA en las empresas con actividades a la tasa 0% y los procedimientos para su recuperacion. *Tesis de licenciatura*. Estado de México.
- Osorio, J. M., & Terán, J. M. (2022). La materialidad de las operaciones económicas para efectos fiscales en México. *Sapienza: International Journal of Interdisciplinary Studies*.
- Pago de lo indebido y saldo a favor. Concepto y diferencias, 1a. CCLXXX/2012 (10a.) (Suprema Corte de Justicia de la Nación Diciembre de 2012).
- Razón de negocios, Octava Época, Año V, Núm. 47, Jurisprudencia VIII-J-1aS-99 (Tribunal Federal de Justicia Administrativa OCTUBRE de 2020).
- Real Academia Española. (s.f.). *Diccionario de la lengua española* (23.<sup>a</sup> ed.). Recuperado el 2022 de 05 de 22, de <https://dle.rae.es>

- Sanciprián, E. (2017). Cuestionario para comprobar la real prestación del servicio. *IDC*. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/08/02/cuestionario-para-comprobar-la-real-prestacion-del-servicio>
- Sanciprián, E. (27 de 04 de 2018). Qué es la operación carrusel. *IDC Asesor Fiscal, Jurídico y Laboral*. Recuperado el 26 de 05 de 2022, de <https://idconline.mx/fiscal-contable/2018/04/27/que-es-la-operacion-carrusel>
- Secretaria de Hacienda y Crédito Público. (29 de 12 de 2020). Resolución Miscelánea Fiscal para 2021. Recuperado el 08 de 05 de 2022, de [https://www.sat.gob.mx/normatividad/58521/resolucion-miscelanea-fiscal-\(rmf\)-](https://www.sat.gob.mx/normatividad/58521/resolucion-miscelanea-fiscal-(rmf)-)
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (29 de 12 de 2020). Resolución Miscelánea Fiscal para 2021. Recuperado el 22 de 05 de 2022, de [https://www.sat.gob.mx/normatividad/58521/resolucion-miscelanea-fiscal-\(rmf\)-](https://www.sat.gob.mx/normatividad/58521/resolucion-miscelanea-fiscal-(rmf)-)
- Servicio de Administración Tributaria. (31 de 12 de 2021). Instructivo de llenado del CFDI al que se le incorpora el complemento Carta Porte. Recuperado el 22 de 05 de 2022, de [http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/complemento\\_carta\\_porte.htm#:~:text=El%20inicio%20de%20vigencia%20del,2021%2C%20en%20relaci%C3%B3n%20con%20el](http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/complemento_carta_porte.htm#:~:text=El%20inicio%20de%20vigencia%20del,2021%2C%20en%20relaci%C3%B3n%20con%20el)
- Servicio de Administración Tributaria. (02 de 05 de 2022). *Datos abiertos del SAT*. Recuperado el 02 de 05 de 2022, de [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/inicio.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html)
- Servicio de Administración Tributaria. (08 de 05 de 2022). *Servicio de Administración Tributaria*. Obtenido de <http://www.sat.gob.mx/tramites/25255/solicita-la-devolucion-para-tu-empresa>
- Uribe, G. L., & Álvarez, T. (2021). Aspectos fiscales de la reforma. *Reforma a la subcontratación laboral(outsourcing)*, 58-60. Recuperado el 24 de 05 de 2022, de <https://documentos.contadoresmexico.org.mx/publicaciones/Reforma-a-la-subcontratacion-laboral.pdf>

Valdivia, G. G. (1977). El establecimiento del impuesto al valor agregado en México. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, 349-363.

# ANEXOS

## Anexo 1 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2019

Proceso/Periodo	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Días promedio
Fecha de presentación	25/11/2019	20/12/2019	05/03/2020	25/11/2019	25/11/2019	14/02/2020	23/04/2020	14/02/2020	21/02/2020	21/02/2020	21/02/2020	15/04/2020	
Notifica 1er requerimiento	18/12/2019	30/01/2020	30/03/2020	17/12/2019	18/12/2019	06/03/2020		09/03/2020	17/03/2020		13/03/2020		
Surte efectos 1er requerimiento	19/12/2019	31/01/2020	31/03/2020	18/12/2019	19/12/2019	09/03/2020		10/03/2020	18/03/2020		17/03/2020		
Días hábiles transcurridos fecha de solicitud-1er requerimiento	16	16	15	15	16	14		15	15		14		15
Solvento 1er requerimiento	23/01/2020	02/03/2020	28/04/2020	20/01/2020	29/01/2020	12/03/2020		20/03/2020	03/04/2020		18/03/2020		
Días hábiles utilizados para solventar 1er requerimiento	13	20	18	11	17	3		7	12		1		11
Notifica 2do requerimiento													
Surte efectos 2do requerimiento													
Días hábiles transcurridos solventación 1er requerimiento-notificación 2do requerimiento													
Solvento 2do requerimiento													
Días hábiles utilizados para solventar 2do requerimiento													
Fecha de pago devolución	21/02/2020	17/03/2020	28/05/2020	13/02/2020	19/02/2020	01/04/2020	02/06/2020	07/04/2020	30/04/2020	30/03/2020	24/03/2020	13/05/2020	
Días hábiles transcurridos solventación (1er/2do requerimiento)-devolución	20	10	21	17	14	13	26	12	17	25	4	18	16
Total días hábiles de acuerdo a cómputo para devolución	36	26	36	32	30	27	26	27	32	25	18	18	28
Total de días hábiles transcurridos en el proceso (sin contar días de notificación y surtimiento de efectos)	49	46	54	43	47	30	26	34	44	25	19	18	36
Total días naturales	88	88	84	80	86	47	40	53	69	38	32	28	61

## Anexo 2 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2020

Proceso/Periodo	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Días promedio
Fecha de presentación	11/05/2020	20/05/2020	26/05/2020	09/07/2020	05/08/2020	27/08/2020	08/10/2020	07/10/2020	07/12/2020	14/01/2021	15/01/2021	13/05/2021	
Notifica 1er requerimiento	01/06/2020	11/06/2020					05/11/2020	28/10/2020					
Surte efectos 1er requerimiento	02/06/2020	12/06/2020					06/11/2020	29/10/2020					
Días hábiles transcurridos fecha de solicitud-1er requerimiento	14	15					18	14					15
Solvento 1er requerimiento	16/06/2020	10/07/2020					11/11/2020	06/11/2020					
Días hábiles utilizados para solventar 1er requerimiento	10	20					3	5					10
Notifica 2do requerimiento													
Surte efectos 2do requerimiento													
Días hábiles transcurridos solventación 1er requerimiento-notificación-2do requerimiento													
Solvento 2do requerimiento													
Días hábiles utilizados para solventar 2do requerimiento													
Fecha de pago devolución	29/06/2020	17/07/2020	01/07/2020	18/08/2020	31/08/2020	14/10/2020	02/12/2020	08/12/2020	27/01/2021	17/02/2021	16/02/2021	02/06/2021	
Días hábiles transcurridos solventación (1er/2do requerimiento)-devolución	9	5	26	18	18	33	15	21	30	23	21	14	19
Total días hábiles de acuerdo a cómputo para devolución	23	20	26	18	18	33	33	35	30	23	21	14	25
Total de días hábiles transcurridos en el proceso (sin contar días de notificación y surtimiento de efectos)	33	40	26	18	18	33	36	40	30	23	21	14	28
Total días naturales	49	58	36	40	26	48	55	62	51	34	32	20	43

### Anexo 3 Días promedio que tardo el SAT en devolver saldos a favor del ejercicio 2021

Proceso/Periodo	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Días promedio
Fecha de presentación	16/03/2021	20/05/2021	31/05/2021	16/06/2021	20/08/2021	31/08/2021	07/10/2021	15/10/2021	26/10/2021	24/11/2021	11/01/2022	10/02/2022	
Notifica requerimiento 1er	06/04/2021			09/07/2021							01/02/2022	25/02/2022	
Surte efectos requerimiento 1er	07/04/2021			12/07/2021							02/02/2022	28/02/2022	
Días hábiles transcurridos fecha de solicitud-1er requerimiento	12			16							14	10	13
Solvento requerimiento 1er	05/05/2021			23/08/2021							22/02/2022	17/03/2022	
Días hábiles utilizados para solventar 1er requerimiento	20			20							13	13	17
Notifica requerimiento 2do												01/04/2022	
Surte efectos requerimiento 2do												04/04/2022	
Días hábiles transcurridos solventación requerimiento-notificación requerimiento 1er 2do												9	9
Solvento requerimiento 2do												06/04/2022	
Días hábiles utilizados para solventar 2do requerimiento												2	2
Fecha de pago devolución	13/05/2021	15/06/2021	21/06/2021	07/09/2021	09/09/2021	24/09/2021	03/11/2021	09/11/2021	23/11/2021	20/12/2021	08/03/2022	29/04/2022	
Días hábiles transcurridos solventación (1er/2do requerimiento)-devolución	6	18	15	11	14	17	18	18	19	18	10	15	15
Total días hábiles de acuerdo a cómputo para devolución	18	18	15	27	14	17	18	18	19	18	24	34	20
Total de días hábiles transcurridos en el proceso (sin contar días de notificación y surtimiento de efectos)	38	18	15	47	14	17	18	18	19	18	37	38	25
Total días naturales	58	26	21	83	20	24	27	25	28	26	56	78	39