

Tax data analytics: La nueva realidad de la fiscalización en México

62

En años recientes, hemos vivido un cambio de paradigma de la fiscalización en México, derivado de las nuevas herramientas tecnológicas que tiene a su disposición el Servicio de Administración Tributaria (SAT). La gran cantidad de información que integra la base de datos de las autoridades fiscales les permite utilizar métodos de fiscalización digitales en tiempo real, basados en inteligencia artificial, algoritmos, cálculos actuariales, entre otros. Estos procesos novedosos se han potencializado con la incorporación de facultades y procesos de revisión electrónica al marco jurídico tributario, en adición a la obligación de los contribuyentes de enviar periódicamente información a las autoridades y la implementación de medios de comunicación electrónicos en materia fiscal. Hoy en día, es indispensable conocer el marco regulatorio de la fiscalización electrónica para instaurar controles y políticas que permitan a los contribuyentes cumplir con las obligaciones a su cargo y disminuir contingencias innecesarias

**Chevez
Ruiz
Zamarripa**

Mtro. Valentín Ibarra
Melero, Socio de Chevez,
Ruiz, Zamarripa y Cía.



Lic. Ernesto Silva González,
Asociado de Chevez,
Ruiz, Zamarripa y Cía.

INTRODUCCIÓN

Desde hace algunos años, México ha implementado una serie de reformas que tienen como finalidad llevar las interacciones entre contribuyentes y autoridades fiscales al ámbito digital. Ello ha permitido al SAT obtener una enorme cantidad de información sobre la situación fiscal de los contribuyentes.

El uso de las nuevas tecnologías, particularmente aquellas relacionadas con el análisis de datos, ha dado lugar a una nueva rama de estudio internacional dentro del ámbito fiscal que ha sido comúnmente denominada *tax data analytics*, cuyo propósito es utilizar grandes cantidades de datos para generar perfiles fiscales de contribuyentes e identificar situaciones de riesgo o áreas de oportunidad que permitan implementar acciones concretas de fiscalización, recaudación o sanción.

Indudablemente, nuestras autoridades fiscales han sabido aprovechar los avances tecnológicos y la creciente adopción de medios digitales para implementar nuevos procedimientos de fiscalización basados en estadística y modelos de riesgo, situación que deben conocer los contribuyentes para cumplir sus obligaciones sin correr riesgos legales y tributarios.

ANTECEDENTES DE LA IMPLEMENTACIÓN DE UN MODELO DE TRIBUTACIÓN DIGITAL

Históricamente, la contabilidad de las empresas y los comerciantes se llevaba a través de medios físicos que, si bien resultaban rudimentarios, eran útiles para el volumen de operaciones que se realizaban en aquellos tiempos. Los contribuyentes hacían uso de herramientas como el papel y calculadoras para registrar sus operaciones y determinar sus impuestos.

Posteriormente, con el auge de las computadoras en la segunda mitad del siglo XX, se generó la posibilidad de utilizar ciertos programas electrónicos para llevar la contabilidad de una forma más eficiente y certera. Estos avances en la tecnología tuvieron como consecuencia que los contribuyentes gradualmente

migraran de medios físicos a electrónicos en un proceso que se conoce como “digitalización”.

En nuestro país, la primera vez que la legislación fiscal contempló la posibilidad de llevar contabilidad en medios electrónicos ocurrió el 31 de diciembre de 1985, con la adición de un párrafo al entonces artículo 45 del Código Fiscal de la Federación (CFF), señalando que, cuando en una visita domiciliaria los contribuyentes lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán poner a disposición de los visitantes el equipo de cómputo y sus operadores.

Desde esa fecha, y de forma paulatina, la legislación fiscal mexicana ha impulsado la implementación de medios electrónicos para que los contribuyentes realicen diversas operaciones, tales como la presentación de declaraciones, el pago de impuestos y la emisión de facturas electrónicas.

Sin embargo, pese a la adopción temprana de medios electrónicos por parte de ciertos contribuyentes, durante las décadas siguientes existió aun un buen número de personas físicas y morales que continuaban haciendo uso de la contabilidad tradicional.

En 2013 la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) publicó un reporte denominado *Tax Administration 2013 Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies* que, entre otras cuestiones, analizaba la adopción de medios electrónicos en las distintas administraciones tributarias del mundo.

Dicha organización advertía que las administraciones tributarias debían buscar una transformación en los procesos de determinación y recaudación de impuestos, a efecto de disminuir costos administrativos y así generar servicios más rápidos y accesibles para los contribuyentes.¹

El esquema contable tradicional hace más lento y costoso el cumplimiento de obligaciones fiscales, al mismo tiempo que dificulta a las autoridades en esa materia el análisis de la información presentada por los contribuyentes y, con ello, su labor de fiscalización y recaudación.

¹ OCDE. *Tax Administration 2013 Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. 2013. OECD Publishing, p. 235

Considerando lo anterior, y frente a un entorno de fiscalización en donde, según datos del SAT, aún el 26.2% de las operaciones relativas a presentación de declaraciones anuales, pagos, avisos y correcciones se realizaba en papel o a través de ventanilla, el 8 de septiembre de 2013 el Ejecutivo Federal presentó una iniciativa de ley en la que buscó acelerar la digitalización del modelo de tributación en México, misma que fue aprobada por el Congreso de la Unión.²

En primer lugar, se estableció la obligación de emitir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) que reemplazarían de forma definitiva a las facturas físicas.

Asimismo, en el artículo 17-K del CFF se previó la creación de un Buzón Tributario, conforme al cual los contribuyentes y las autoridades fiscales se encontrarían en posibilidad de realizar trámites por medios electrónicos, reemplazando una cantidad importante de operaciones que hasta ese momento seguían realizándose en ventanilla.

Por otra parte, se reformó el artículo 28 del CFF para establecer la obligación de los contribuyentes de llevar su contabilidad electrónicamente (dejando atrás los medios tradicionales), cumpliendo con ciertas especificaciones técnicas uniformes para facilitar su envío y análisis por parte de la autoridad fiscal.

Paralelamente, se propuso una nueva obligación a cargo de los contribuyentes, consistente en enviar su contabilidad electrónica de manera mensual a través del referido Buzón Tributario.

De igual manera, como parte de dicha reforma fue agregado el artículo 53-B del CFF, que prevé la posibilidad de que las autoridades fiscales realicen revisiones electrónicas a los contribuyentes, con base en la información y documentación que obre en su poder, lo que permitiría emitir una resolución provisional que incluso estaría acompañada de un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el adeudo de un crédito fiscal.

Es importante señalar que las modificaciones mencionadas se vieron acompañadas en años subsecuentes de una gran cantidad de reformas adicionales

que complementaron este nuevo sistema tributario digital creado por el Estado mexicano, otorgando a las autoridades fiscales facultades adicionales para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Entre estos cambios, se promovió la creación de diversas declaraciones informativas que debían ser presentadas por los contribuyentes, a efecto de que las autoridades fiscales obtuvieran aún más información respecto de su situación fiscal y pudieran cruzar con la generada por otros contribuyentes y terceros.

Destaca el caso de las declaraciones informativas de operaciones con partes relacionadas previstas en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), cuya finalidad fue la de combatir la erosión de la base imponible a través del traslado de utilidades a sociedades extranjeras.

De igual forma, tenemos el caso de las Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros (DIOT) previstas en el artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) para proporcionar de forma mensual toda la información correspondiente al pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado (IVA) en operaciones efectuadas con proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades gravadas, incluyendo aquellas por las que no se está obligado al pago.

Lo anterior se ve complementado con un sistema de prellenado de declaraciones mediante el cual los sistemas institucionales del propio SAT generan los datos de las declaraciones de impuestos de los contribuyentes, con base en la información que previamente ya les ha sido proporcionada por estos a través de los mecanismos antes mencionados.

Asimismo, se creó el famoso artículo 69-B del CFF conforme al cual, cuando el SAT detecte con base en sus sistemas o revisiones particulares que un contribuyente ha estado emitiendo CFDI sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos

² Peña Nieto, Enrique. "Iniciativa de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación". 2013. DOF, p. LXXXII

contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

Con lo anterior, los contribuyentes deberán revertir los efectos otorgados a aquellos comprobantes fiscales, o bien, comprobar la materialidad de los servicios recibidos en términos de cierto procedimiento establecido para tal efecto.

De igual manera, en 2019 y 2020 fue reformado el artículo 17-H y adicionado el 17-HBis del CFF, que contienen la facultad de las autoridades fiscales para dejar sin efectos, de forma temporal o definitiva, los Certificados de Sellos Digitales (CSD) para expedir un CFDI cuando detecten ciertas conductas u omisiones. Con esto, de forma imprevista y de un momento a otro, es posible restringir a los contribuyentes su capacidad para emitir facturas por las operaciones que realicen, afectando su operación.

Finalmente, cabe destacar la adición del artículo 17-D del CFF que establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, estos deberán ser digitales y contener una Firma Electrónica Avanzada (*e.firma*) del autor, salvo que así lo establezca una regla diferente.

Las modificaciones efectuadas por el Estado mexicano han tenido como consecuencia la creación de un nuevo sistema tributario basado en medios electrónicos que permite a las autoridades fiscales no solo conocer en tiempo real las operaciones realizadas por los contribuyentes, sino también obtener una gran cantidad de información relacionada con la situación fiscal de todo tipo de contribuyentes y terceros, la forma en la que operan y los posibles riesgos que sus algoritmos identifican en materia de prevención de estructuras de evasión fiscal.

TAX DATA ANALYTICS COMO NUEVA REALIDAD EN LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO

Según el profesor John Wilder Turkey, *data analytics* o análisis de datos puede definirse como *las técnicas para interpretar los resultados* (de los procedimientos de análisis de datos), *las formas de planear y recopilar datos para hacer su análisis más fácil, más preciso y*

El análisis de datos en materia fiscal o *tax data analytics* implica que tanto contribuyentes como administraciones tributarias puedan utilizar la información que tengan disponible a efecto de llevar a cabo un determinado procedimiento.

*más acertado, incluyendo todas las máquinas y resultados de estadística (matemática) aplicables.*³

En términos coloquiales, el análisis de datos tiene como propósito recabar grandes cantidades de información, entenderla, ordenarla y desentrañar el sentido de la misma, a efecto de tomar acciones concretas que se basen en los resultados de dicho estudio.

El análisis de datos en materia fiscal o *tax data analytics* implica que tanto contribuyentes como administraciones tributarias puedan utilizar la información que tengan disponible a efecto de llevar a cabo un determinado procedimiento.

Para los contribuyentes, el *tax data analytics* puede ser utilizado, entre otras cuestiones, para: **(i)** verificar la situación fiscal en la que se encuentran las empresas que integran su grupo empresarial, incluso en el ámbito global; **(ii)** confirmar el cumplimiento de obligaciones fiscales, y **(iii)** efectuar la corrección preventiva de cualquier error a efecto de evitar contingencias fiscales.

Para las autoridades fiscales, el *tax data analytics* puede ser utilizado para conocer la situación de los contribuyentes y fiscalizarlos, a fin de llevar a cabo sus funciones recaudatorias, así como sancionar conductas contrarias al marco jurídico.

Como ha sido señalado, derivado de la creación del actual modelo tributario digital, las autoridades

³ Véase el original en: Turkey, John W. *The Future of Data Analytics*. Princeton University and Bell Telephone Laboratories. 1961. Traducción libre, p.2

fiscales han obtenido en los últimos años una gran cantidad de información de los contribuyentes, tanto de la que ellos mismos proporcionan como de aquella que terceros facilitan diariamente con el simple cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo, como la emisión de facturas, presentación de declaraciones informativas y de pago, etcétera.

Utilizando el *tax data analytics*, hoy en día el SAT ha implementado y utiliza procedimientos de fiscalización basados en tecnología que le permite, minuto a minuto, fiscalizar e identificar posibles omisiones de los contribuyentes en materia fiscal, e incluso enviar invitaciones o requerimientos sistematizados a los mismos para iniciar procedimientos de vigilancia que, por supuesto, han incrementado los niveles de tributación en México.

Los modelos de fiscalización implementados por las autoridades fiscales son diversos y cada uno de ellos tiene finalidades distintas, pues se enfocan en vigilar el cumplimiento de obligaciones fiscales de los contribuyentes en distintas vertientes, por lo que a continuación se mencionarán algunos de los más comunes.

Detección de contribuyentes que realizan operaciones simuladas

Como se ha anticipado, el uso de facturas electrónicas permite a las autoridades fiscales tener conocimiento en tiempo real de las operaciones realizadas por los contribuyentes con base en la información contenida en sus sistemas institucionales.

Ello les permite presumir la inexistencia de operaciones de ciertos contribuyentes que no cuenten con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes.

Para efectos de lo anterior, se publicará una lista con los contribuyentes cuyos CFDI se presumen inexistentes, denominados Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), a efecto de que quienes les hayan otorgado efectos fiscales, corrijan su situación o acrediten haber recibido los servicios o bienes del proveedor publicado.

Esto incluso da lugar a la emisión sistemática de invitaciones a los contribuyentes para que regularicen su situación fiscal, misma que, en caso de no atenderse debidamente, puede dar lugar a auditorías, sanciones, y cancelación de CSD, entre otras cuestiones.

Detección de inconsistencias en ingresos y deducciones declaradas

Otra implicación relevante del uso de facturas electrónicas consiste en que el SAT pueda conocer los montos de los ingresos y deducciones que corresponden a un contribuyente, derivado de los comprobantes fiscales que este emita, o bien, que le sean emitidos, y así compararlos con los datos declarados por los propios contribuyentes.

Con lo anterior, las autoridades fiscales pueden identificar situaciones de riesgo en caso de que existan diferencias entre los montos que estos declaran, y los montos que se encuentran registrados en sus sistemas institucionales.

Incluso, actualmente se encuentran vigentes diversas consecuencias para contribuyentes que cuenten con las discrepancias mencionadas, destacando algunos supuestos previstos por el artículo 17-H Bis del CFF, conforme al cual quedarán sin efectos los certificados emitidos para la emisión de facturas cuando las autoridades detecten que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido manifestado en las declaraciones, no concuerden con los señalados en los comprobantes fiscales, expedientes o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, o a las que tengan acceso.

Detección de diferencias en la tasa efectiva del ISR

Durante los ejercicios fiscales 2016 a 2019, el SAT realizó un estudio del padrón general de grandes contribuyentes para conocer las tasas efectivas que pagaban dichas entidades en diversos sectores.

El resultado del análisis fue divulgado por el SAT en su página de Internet en junio de 2021⁴ (a lo cual han seguido tres publicaciones subsecuentes correspondientes a sectores económicos adicionales), a efecto de que los contribuyentes pudieran medir sus tasas

⁴ Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/TasasEfectivasISR/Paginas/publicacion_tasas_efectivas.html

en contra de aquellas advertidas por la autoridad fiscal correspondientes a entidades de la misma industria y, con ello, valorar una corrección en su situación fiscal para disminuir la posibilidad de una auditoría.

El SAT utiliza *tax data analytics* para efectuar una recopilación de información que se encuentra en sus sistemas institucionales, que corresponde a contribuyentes agrupados en diversas actividades económicas preponderantes. A través de dicho análisis se obtiene como resultado las denominadas tasas efectivas.

De conformidad con el apartado de “Preguntas Frecuentes” publicado en la página de Internet del SAT,⁵ en caso de que la tasa efectiva de impuesto represente un mayor riesgo impositivo en uno o más ejercicios fiscales (al existir una diferencia entre la tasa publicada por el mismo sector económico), es posible que el contribuyente corrija su situación fiscal mediante la presentación de las declaraciones complementarias correspondientes.

Asimismo, se señala que la realización de modificaciones que resulten en una reducción indebida o artificial de la tasa efectiva de impuesto de un contribuyente, eleva la probabilidad del inicio de revisiones profundas orientadas a corroborar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, a efecto de identificar los motivos y razones por las cuales se redujo la tasa efectiva del impuesto.

Así, es claro que actualmente las autoridades fiscales pueden utilizar la información contenida en sus sistemas institucionales, referentes a la tasa efectiva de contribuyentes en un determinado sector, para compararla con la tasa efectiva declarada por un determinado contribuyente y, en caso de que exista una diferencia, ejercer facultades de comprobación.

Recomendaciones para operar en el nuevo modelo de fiscalización digital

Indiscutiblemente, la aplicación de la tecnología por parte de las autoridades fiscales resulta ser una gran herramienta en la guerra contra la evasión fiscal, permitiéndoles identificar contribuyentes que regularmente transgreden la normatividad y buscan la implementación de estructuras que les permiten omitir ilegalmente el pago de impuestos.

...existen muchos casos en los que la frialdad de la tecnología no permite a los sistemas institucionales del SAT distinguir entre un contribuyente con perfil ilícito, de otros que sí cumplen con la ley y que, por algún motivo (con explicación razonable), fueron colocados en la mira de dichos sistemas.

Sin embargo, existen muchos casos en los que la frialdad de la tecnología no permite a los sistemas institucionales del SAT distinguir entre un contribuyente con perfil ilícito, de otros que sí cumplen con la ley y que, por algún motivo (con explicación razonable), fueron colocados en la mira de dichos sistemas.

Es en estos casos legítimos de contribuyentes cumplidos en los que existen áreas de oportunidad que, en el día a día, permiten mitigar el riesgo de ser identificado, sin razón, como uno que incumple sus obligaciones fiscales.

En primer lugar, es recomendable hacer una fase de revisión de procesos internos y la forma en que el contribuyente opera en la realización de sus actividades, identificando qué transacciones o causas podrían colocarlos en estas situaciones de riesgo; una vez identificadas, habrá que realizar una labor correctiva, en caso de que sea posible, o bien, un proceso para documentar aquellas situaciones que pudieran implicar algún riesgo, a fin de explicarlas debidamente ante una eventual revisión por parte de las autoridades.

Una vez realizado este proceso de revisión, es recomendable implementar políticas que les permitan

⁵ Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/TasasEfectivasISR/Paginas/preguntas_frecuentes.html

evitar conductas que, incluso cumpliendo el marco regulatorio, los pudieran colocar en una situación de riesgo frente a estos sistemas automatizados de las autoridades fiscales, o bien, tomar acciones preventivas para contar con los medios que soporten sus operaciones ante un eventual ejercicio en las facultades de comprobación.

Es indispensable capacitar a los funcionarios encargados del cumplimiento de estas políticas para que conozcan la forma en la que deben realizarlas y operar con la finalidad de efectuar debidamente las obligaciones fiscales de la empresa sin generar contingencias previsibles.

Como ejemplo, es importante que de manera periódica se revisen las listas publicadas por las autoridades fiscales para verificar que sus proveedores no se encuentren como emisores de facturas que soportan operaciones simuladas o inexistentes; incluso, existen sistemas privados que pueden contratarse para efectuar esa revisión, y así, poder actuar oportunamente, a fin de demostrar a las autoridades fiscales la licitud y materialidad de las operaciones efectuadas.

Por supuesto, se deberá contar con la documentación suficiente que acredite la materialidad, sustancia económica y razón de negocios de sus operaciones, la cual dependerá del tipo de servicio o bien recibido. Se debe cuidar que dicha documentación sea proporcionada ante las autoridades fiscales dentro de los plazos legales, a fin de desvirtuar las presunciones u observaciones efectuadas.

Probar la materialidad de las operaciones y su razón de negocios puede resultar difícil, debido a que no existe un parámetro objetivo en la ley que indique la documentación que deben conservar los contribuyentes para cada tipo de operación específica.

Las autoridades fiscales y, en su caso, los tribunales, analizarán la documentación con la que se cuente en cada caso concreto, a efecto de determinar si se acredita tal situación, por lo cual resulta sumamente importante contar con documentación útil que demuestre no solamente el origen del acto, sino también las circunstancias de modo, lugar y tiempo de su realización.

Esto se ha complicado aún más con la emisión de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), en la

que la Segunda Sala de la Suprema de Justicia de la Nación (SCJN) señaló que los documentos privados que soporten las operaciones de los contribuyentes deben cumplir con el requisito de “fecha cierta”, tratándose del ejercicio de facultades de comprobación.

La SCJN resolvió que los documentos privados solo tendrán fecha cierta cuando: **(i)** se inscriban en el Registro Público de la Propiedad; **(ii)** se presenten ante un fedatario o funcionario público; o **(iii)** a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.

En nuestra opinión, una forma adicional que pueden utilizar los contribuyentes para cumplir con el requisito de fecha cierta, evitando los altos costos y falta de practicidad de acudir a un fedatario público cada vez que se realice un acto jurídico, es documentar las operaciones utilizando una *e.firma* que cumpla con los requisitos legales e integrar una constancia de conservación por parte de un prestador de servicios de certificación autorizado por la Secretaría de Economía (SE) con base en el Código de Comercio (Ccom) y la Norma Oficial Mexicana (NOM) NOM-151-SCFI-2016.

Contar con un procedimiento de firmado electrónico, jurídicamente bien implementado, es de suma relevancia para acreditar ante las autoridades fiscales la fecha en la que sus operaciones fueron realizadas.

Por otra parte, previendo la posible identificación por parte de las autoridades fiscales de una discrepancia entre los ingresos declarados por un contribuyente y aquellos contenidos en sus comprobantes fiscales que no impliquen un incumplimiento en sus obligaciones fiscales, es necesario crear expedientes de defensa preventivos en los que se documenten los motivos de dichas inconsistencias.

Asimismo, es importante que los contribuyentes revisen de forma recurrente su Buzón Tributario y mantengan los datos de contacto actualizados, para conocer de forma oportuna de cualquier acto de la autoridad, a fin de evitar complicaciones posteriores y un potencial ejercicio de facultades de comprobación, así como la imposición de sanciones y la posible restricción temporal o definitiva de los CSD para emitir un CFDI, entre otras cuestiones.

Por otra parte, en caso de que se advierta que exista una diferencia entre la tasa efectiva, con aquella



publicada por el SAT, es importante preparar un expediente de defensa preventivo a efecto de soportar las transacciones y la forma en que se tributa en caso de una auditoría.

CONCLUSIONES

Debido a los avances en la tecnología y el nuevo mundo de fiscalización digital en el que vivimos, las autoridades fiscales ahora cuentan con una gran cantidad de información respecto de la situación fiscal de los contribuyentes, lo cual, si bien es útil para fiscalizar a contribuyentes incumplidos, podría colocar a cualquiera de ellos en una situación de riesgo.

En caso de detectar situaciones irregulares a través de sus sistemas institucionales, las autoridades fiscales podrían ejercer distintos procedimientos previstos en el CFF, lo que podría derivar, en ciertos casos, en el cuestionamiento de operaciones legítimas que no se encuentren debidamente soportadas.

Existen actividades preventivas que permiten continuar funcionando a los contribuyentes cumplidos sin contingencias fiscales innecesarias, pero se requiere cambiar la forma en que históricamente se ha operado, considerando en esta nueva manera de hacer negocios conceptos como razón de negocios,

materialidad, sustancia económica, fecha cierta, políticas internas de cumplimiento y prevención de riesgos fiscales, entre muchas otras cuestiones.

Asimismo, en la medida de lo posible y atendiendo al tipo de acto celebrado, se recomienda contar con expedientes preventivos que soporten las operaciones realizadas por los contribuyentes, los cuales deberán ir más allá de simples registros contables y comprobantes de pago, incluyendo, entre otras cuestiones, documentación que acredite el origen de las operaciones y la forma en las que estas fueron realizadas, aprovechando avances tecnológicos para otorgarles fecha cierta, tales como el firmado electrónico e integración de constancias de conservación de mensajes de datos.

Implementar este tipo de acciones en este nuevo universo digital de fiscalización es de suma importancia, pues permitirá evitar contingencias y, en caso de ser necesario, explicar cualquier observación que sea efectuada por las autoridades fiscales dentro de los procedimientos administrativos previstos en el propio CFF, sin la necesidad de llegar a instancias jurisdiccionales que implican mayores costos y contingencias para el contribuyente. •