

● ADIOS A LOS DOCUMENTOS ORIGINALES: "DIGITALIZA LA CONTABILIDAD"

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

C.P. Jaime Díaz Martín del Campo, Socio
L.C. y E.F. Oscar Heredia Cruz, Coautor

INTRODUCCION

Es común que cuando la documentación original que integra la contabilidad es demasiado voluminosa, ello origine problemas de espacio, se dificulte la obtención de la información, y represente importantes costos de almacenamiento.

Aunado a lo anterior, recientes catástrofes naturales como los huracanes *Stan* y *Wilma* ocasionaron pérdidas materiales importantes (incluyendo documentación en papel) a varios contribuyentes, quienes hoy en día afrontan graves problemas legales y fiscales para soportar las operaciones amparadas con dichos originales.

Es por ello que la digitalización representa una opción no sólo para ahorrar espacio y recursos, sino una medida de prevención ante contingencias inesperadas para las empresas.

En el siguiente análisis se pretende orientar a las empresas respecto a las obligaciones fiscales que se deben cumplir para digitalizar la contabilidad, de acuerdo con las disposiciones fiscales vigentes.

DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las personas que estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- Llevarán los sistemas y registros contables que señale el Reglamento del CFF (RCFF), los que deberán reunir los requisitos que indique ese mismo ordenamiento.¹

¹ El artículo 26 del RCFF prevé que los sistemas y registros contables deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convengan a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos contenidos en ese mismo artículo

- Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.
- Llevarán la contabilidad en su domicilio, aunque podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el citado Reglamento.

La misma disposición menciona que quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios, y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

En los casos en que las demás disposiciones del CFF hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

Por otra parte, el tercer párrafo del artículo 30 del CFF establece que la documentación y la contabilidad deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.

Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos

fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hubieran producido dichos efectos.

Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto a los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin.

Adicionalmente, el cuarto párrafo del mismo artículo indica que las personas que dictaminen sus estados financieros por un contador público autorizado en los términos del artículo 52 del propio CFF, podrán microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general, la parte de su contabilidad que señale el RCFF.

En ese sentido, se aclara que los microfilms, discos ópticos y cualquier otro medio que se autorice mediante reglas de carácter general, tendrán el mismo valor que los originales, siempre que cumplan con los requisitos que al efecto marca el RCFF, siendo responsable de su cumplimiento el presidente del Consejo de Administración, o en su defecto la persona física que dirija a la persona moral de que se trate.

Como punto aclaratorio, antes de continuar con el análisis en cuestión, es importante tener presente que desde un punto de vista tecnológico, el proceso de microfilmación resulta hoy en día obsoleto, aunque las disposiciones fiscales materia de este estudio aún se refieren a dicho término, siendo la digitalización de los documentos la alternativa más viable para cumplir con el objetivo que nos ocupa.

*...la digitalización
representa una opción no
sólo para ahorrar espacio
y recursos, sino una
medida de prevención
ante contingencias
inesperadas para las
empresas*

En ese orden de ideas, el artículo 41 del RCFF prevé que los contribuyentes podrán microfilmarse o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) mediante reglas de carácter general, los comprobantes o documentación comprobatoria de los actos o actividades que realicen, de los servicios que reciban y de las compras que efectúen, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

I. Antes de efectuar la microfilmación o la grabación, el contador público que dictamine los estados financieros deberá hacer una revisión selectiva que sea representativa del total de los documentos, debiendo manifestar bajo protesta de decir verdad, que los documentos microfilmados o grabados corresponden a los originales existentes en el archivo a la fecha en que este último practicó la auditoría y que la microfilmación o grabación se ajustó a lo dispuesto por este artículo. Dicha manifestación deberá ser firmada por el Contador Público y por el contribuyente.

II. Microfilmarse o grabar los documentos debiendo agruparlos, tanto los expedidos como los recibidos, por meses, en conjunto de documentos afines, clasificados por cuentas y subcuentas, de modo que los totales puedan ser confrontados con los contenidos en los sistemas y registros contables del contribuyente.

III. Sumar por cada mes el valor total que representa la documentación expedida o recibida y microfilmarse o grabar el correspondiente registro de auditoría de la máquina sumadora.

IV. Consignar, al inicio y al final de las microfilmaciones o grabación, la fecha en que se realiza la misma, debiendo ser firmada por el contador autorizado.

Quando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto a los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin

V. Realizar la microfilmación o grabación por duplicado, a efecto de que uno de los ejemplares pueda emplearse para uso constante, y conservarse el otro en caja de seguridad que garantice su indestructibilidad mientras no se extingan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

VI. Usar para la microfilmación, película pancromática con base de seguridad, que garantice permanencia de imagen por el mismo periodo a que se refiere la fracción anterior.

...

VII. Relacionar el anverso y el reverso de los documentos, cuando la microfilmación o grabación no se efectúe con equipo que microfilme o grabe simultáneamente las dos caras de dichos documentos y éstos contengan anotaciones al reverso.

VIII. Conservar hasta la fecha en que se presente la siguiente declaración anual los originales de los documentos microfilmados o grabados correspondientes al último ejercicio de 12 meses por el que se presentó o debió haberse presentado declaración anual, o bien, hasta la fecha en que se dicte resolución firme, cuando se hayan ejercido las facultades de comprobación en materia de impuestos y derechos, en relación con el ejercicio cuya documentación se microfilma o graba. Los documentos que comprueben la adquisición de bienes de inversión, los aduaneros, los de tenencia o uso de vehículos, la documentación relacionada con aportaciones de seguridad social y las declaraciones de contribuciones, deberán conservarse en original durante el plazo que al efecto señala el artículo 30 del Código en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales en los términos del artículo 67 del citado Código.

Como medida regulatoria ante la modernización tecnológica en este tipo de procesos, se prevé que la grabación en discos ópticos, compactos o cintas magnéticas se efectúe en los siguientes términos y con las características señaladas en la regla 2.7.1., de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente:

I. Usar en la grabación de la información discos ópticos de 5.25" o 12", discos compactos o cintas magnéticas, cuyas características de grabación impidan borrar total o parcialmente la información.

Los discos ópticos, compactos o cintas magnéticas deberán tener una etiqueta externa que contenga el nombre, la clave del registro federal de contribuyentes, el número consecutivo de dichos medios, el total de los documentos grabados, el periodo de operación y la fecha de grabación. Los documentos deberán ser grabados sin edición alguna y en forma íntegra, mediante un digitalizador de imágenes que cubra las dimensiones del documento más grande, con una resolución mínima de 100 puntos por pulgada.

II. Tener y poner a disposición de las autoridades fiscales, un sistema ágil de consulta que permita a las mismas localizar la documentación de una manera sencilla y sistemática.

La consulta de documentos grabados en los dispositivos mencionados, deberá ser tanto por los expedidos como por los recibidos, clasificados conforme se establece en el Reglamento del Código.

El último documento grabado en el dispositivo, deberá contener el valor total de los asientos de diario, identificando el total de créditos y cargos del mes.

III. Tratándose de documentos que contengan anverso y reverso, grabarlos consecutivamente, haciendo referencia o anotando en el anverso que la información se complementa con la contenida en el reverso del mismo documento y haciendo referencia o anotando en el reverso de cada uno de ellos, los datos que permitan identificar el anverso.

Cuando se trate de documentos que contengan varias fojas, las mismas se grabarán consecutivamente y en la primera de ellas deberá señalarse el número de fojas de las que consta.

Por otro lado, el último párrafo del artículo 63 del CFF indica que:

...

Las copias o reproducciones que deriven del microfilm o disco óptico de documentos que tengan en su poder las autoridades fiscales, tienen el mismo valor probatorio que los originales siempre que las mismas sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

Finalmente, la fracción VIII del artículo 83 del CFF define

como una infracción el hecho de microfilmar o grabar en discos ópticos, o en cualquier otro medio que autorice la SHCP mediante disposiciones de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. Dicha infracción es sancionada con multa de \$1,870 a \$9,340.²

Cabe señalar que la disposición fiscal en comento no especifica si la multa mencionada debe aplicarse a cada documento que sea microfilmado o grabado sin cumplir con los requisitos

...el proceso de microfilmación resulta hoy en día obsoleto, aunque las disposiciones fiscales materia de este estudio aún se refieren a dicho término, siendo la digitalización de los documentos la alternativa más viable para cumplir con el objetivo que nos ocupa

² Cantidad actualizada al ejercicio de 2005

aplicables, o bien, si se trata de una sanción en general.

COMENTARIOS Y CONCLUSIONES

Del análisis a lo antes expuesto, se desprenden los siguientes comentarios y conclusiones:

- En primer lugar, las opciones para digitalizar únicamente aplican para aquellas personas que dictaminen sus estados financieros en los términos del artículo 52 del CFF, e implican una certificación adicional por parte del contador público dictaminador.
- Varios de los documentos originales de un ejercicio de 12 meses por el que se presentó o debió haberse presentado declaración anual que hubieran sido grabados, deberán conservarse en el domicilio fiscal del contribuyente cuando menos hasta la fecha en que se presente la siguiente declaración anual.
- No obstante lo anterior, ciertos comprobantes deben conservarse en original y en el domicilio fiscal de los contribuyentes hasta que se extingan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como son aquellos que comprueben la adquisición de bienes de inversiones en activos fijos, los aduaneros, los de tenencia o uso de vehículos, la documentación relacionada con aportaciones de seguridad social, y las declaraciones de contribuciones, entre otros.
- En virtud de que el proceso de microfilmación pudiera resultar obsoleto desde

...la disposición fiscal en comento (CFF 83) no especifica si la multa mencionada debe aplicarse a cada documento que sea microfilmado o grabado sin cumplir con los requisitos aplicables, o bien, si se trata de una sanción en general

un punto de vista tecnológico, los lineamientos señalados en la regla 2.7.1., de la Resolución Miscelánea Fiscal en vigor constituyen requisitos adicionales para grabar en discos ópticos, compactos o cintas magnéticas la documentación relativa, debiendo cumplirse en lo conducente con los demás requisitos mencionados en el artículo 41 del RCFF.

- Si bien pareciera ser que la digitalización de documentos es un procedimiento que implica trabajo de detalle y una inversión de tiempo considerable, pues prácticamente se deberán reproducir todos y cada uno de los comprobantes por medio del lector de caracteres (*scanner*), también es cierto que ofrece la gran ventaja de destruir una gran parte de los documentos originales, conservando únicamente el disco óptico, compacto o cinta magnética, logrando con ello la posibilidad de liberar espacios de almacenamiento en las oficinas y bodegas, mejorar la eficiencia en el manejo de los registros contables y reducir costos administrativos.

Adicionalmente, esta alternativa también es una medida preventiva que permite a las empresas salvaguardar gran parte de su contabilidad en papel, ante el riesgo de catástrofes o siniestros, tanto fortuitos como de fuerza mayor, mismos que desafortunadamente se han manifestado con mayor frecuencia en los últimos años en diversas partes no sólo de nuestro país, sino del mundo.