Materialidad, Razón de Negocios y Prisión Preventiva Oficiosa

COFIDE®

CAPACITACIÓN EMPRESARIAL

Elaborado por: Dr. José Manuel Miranda de Santiago

Socio fundador de Transfer Pricing Services

Temario del Curso:
Materialidad, Razón de Negocios y Prisión Preventiva Oficiosa

1. Introducción y Marco Conceptual

- Definición de materialidad en operaciones fiscales.
- Razón de negocios: origen, evolución y relevancia.
- Prisión preventiva oficiosa en delitos fiscales: fundamentos legales y contexto actual.

2. Materialidad en el Contexto Fiscal

- Requisitos legales para acreditar materialidad de las operaciones.
- Documentación comprobatoria: CFDI, contratos, estados de cuenta, etc.
- Criterios jurisprudenciales relevantes en materia de materialidad.

3. Razón de Negocios

- Identificación y justificación de la razón de negocios en las operaciones.
- Diferencias entre operaciones reales y simuladas.
- Consecuencias legales de la ausencia de razón de negocios.
- Análisis de casos prácticos.

4. Prisión Preventiva Oficiosa en Delitos Fiscales

- Delitos fiscales considerados graves según el Código Fiscal de la Federación.
- Alcances de la prisión preventiva oficiosa en casos de defraudación fiscal.
- Derechos humanos y principios constitucionales en su aplicación.
- Estrategias legales para la defensa en casos de prisión preventiva.

5. Análisis de Casos Reales

- Revisión de criterios del Poder Judicial en casos emblemáticos.
- Discusión de casos recientes y su impacto en el ámbito fiscal.

6. Estrategias Preventivas y Cumplimiento Fiscal

- Mejores prácticas para acreditar materialidad y razón de negocios.
- Programas de cumplimiento fiscal como herramienta de mitigación de riesgos.
- Recomendaciones para evitar contingencias legales.

7. Conclusiones y Recomendaciones

- Reflexión sobre los retos actuales en la fiscalización.
- Importancia de la planeación fiscal ética y responsable.

Objetivos del Curso

1. Conocer y aplicar conceptos clave como materialidad y razón de negocios para cumplir con las disposiciones fiscales y evitar riesgos legales.
2. Entender las implicaciones legales de la prisión preventiva oficiosa en delitos fiscales, incluyendo su aplicación y defensa.
3. Desarrollar habilidades preventivas para identificar y documentar adecuadamente las operaciones empresariales.
4. Fortalecer la seguridad jurídica de las empresas y sus operaciones mediante estrategias efectivas de cumplimiento fiscal.
5. Analizar casos prácticos y jurisprudenciales para comprender los criterios aplicados por las autoridades fiscales y judiciales.

Al participar en este curso, los asistentes obtendrán:

- Confianza en el manejo adecuado de sus operaciones fiscales.
- Seguridad jurídica al conocer estrategias de cumplimiento y defensa.
- Actualización profesional con casos reales y análisis de jurisprudencia.

¡ Asegure la integridad de sus operaciones y evite sanciones graves !

Elaboró: Dr. José Manuel Miranda de Santiago Socio fundador de Transfer Pricing Services

TEMA 1.

Introducción y Marco Conceptual

Introducción

- La materialidad y trazabilidad son conceptos clave en la fiscalidad, impactando la deducibilidad de gastos y la transparencia tributaria. Su aplicación adecuada es esencial para evitar riesgos fiscales.

¿Qué es la Materialidad?

- Se refiere a la existencia real y comprobable de una operación, más allá de su simple documentación.

- Es clave para demostrar la sustancia económica de las transacciones.

Razón por la que deben tomar el Curso

En el entorno fiscal actual, la autoridad hacendaria ha intensificado su fiscalización, enfocándose en la identificación de operaciones simuladas y la ausencia de razón de negocios. La falta de cumplimiento en estas áreas puede derivar en contingencias fiscales graves, incluyendo la prisión preventiva oficiosa.

Este curso ofrece una formación integral y práctica, diseñada para profesionistas y empresarios que desean prevenir riesgos legales y fortalecer sus conocimientos en materia fiscal. Acreditar materialidad y razón de negocios no solo es una obligación legal, sino también una herramienta clave para garantizar la estabilidad y continuidad del negocio.

Requisitos para Acreditar la Materialidad

- Evidencia documental: CFDI, contratos, recibos de pago.
- Evidencia operativa: Registros contables, movimientos bancarios.
- . Evidencia económica: Impacto en estados financieros.
- Evidencia jurídica: Operaciones dentro del marco legal

¿Qué es la Trazabilidad?

- Es la capacidad de rastrear el origen y destino de una operación. Es fundamental para demostrar la veracidad de las operaciones ante revisiones fiscales.

Elementos Clave de la Trazabilidad

- Rastreo documental: Documentos soporte desde la contratación.
- Flujo financiero: Relación entre factura y pago bancario.
- Evidencia logística: Pruebas de entrega, bitácoras.
- Cumplimiento normativo: Alineación con regulaciones fiscales.

Efectos Fiscales de la Materialidad y Trazabilidad

- Deducción de gastos: Sin materialidad, no son deducibles.
- IVA acreditable: Puede ser desconocido por la autoridad.
- Fiscalización: Revisiones electrónicas y auditorías SAT.
- Riesgo de simulación: Puede derivar en delitos fiscales graves.

Conclusión

- La correcta aplicación de materialidad y trazabilidad es clave para mitigar riesgos fiscales. La documentación adecuada y el soporte financiero aseguran el cumplimiento tributario.

Artículo 42 - Facultades de Comprobación

El SAT tiene facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros relacionados. Estas incluyen:

- Rectificación de errores en declaraciones y avisos.
- Requerimiento de información y documentación contable.
- Visitas domiciliarias.
- Revisión de dictámenes fiscales elaborados por contadores públicos.
- Revisión de informes proporcionados por asesores fiscales.
- Revisión de operaciones financieras y fiscales entre partes relacionadas.
- Estas revisiones pueden derivar en determinación de contribuciones omitidas, sanciones administrativas o incluso imputación de delitos fiscales.

Relación con el Artículo 69 - Información Confidencial y Listas Negras

- **El Artículo 69 establece que la información obtenida por el SAT es confidencial, salvo excepciones específicas.**

- Se permite la publicación de contribuyentes que han emitido comprobantes fiscales sin materialidad.
- Los contribuyentes listados pueden enfrentar revisiones fiscales adicionales.
- Este artículo es clave en los procedimientos del Artículo 42, pues permite a la autoridad publicar información relevante sobre simulación o evasión fiscal.

Artículo 42-B - Simulación de Actos Jurídicos

Cuando en el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad detecte que ciertos actos tienen únicamente un propósito fiscalista sin una razón de negocios válida, puede declararlos simulados.

- Busca evitar estrategias de evasión fiscal basadas en reestructuras, fusiones, escisiones o transferencias de activos.
- La autoridad fiscal puede determinar que un acto no tiene validez para efectos fiscales.
- Este artículo refuerza las facultades de la autoridad fiscal en la recaracterización de operaciones abusivas.

Artículo 5-A - Razón de Negocios

El SAT puede reclasificar actos jurídicos si carecen de razón de negocios.

- Si la autoridad presume que un acto tiene únicamente beneficios fiscales sin una justificación económica real, puede modificar sus efectos fiscales.
- Se busca evitar estrategias fiscales que reduzcan artificialmente la carga tributaria.
- La autoridad fiscal puede presumir la inexistencia de razón de negocios si el beneficio fiscal es mayor que el económico.
- Antes de reclasificar una operación, la autoridad debe dar oportunidad al contribuyente de aportar pruebas en su defensa.

Conexión entre los Artículos 42, 69, 42-B y 5-A

Estos artículos trabajan en conjunto para fortalecer la fiscalización y prevenir la evasión fiscal:

- Artículo 42: Establece las facultades de comprobación del SAT.
- Artículo 69: Regula la publicación de listas de contribuyentes irregulares.
- Artículo 42-B: Permite que la autoridad declare la simulación de actos jurídicos.
- Artículo 5-A: Faculta al SAT para recalificar operaciones sin razón de negocios.

Conclusión

Gracias a la integración de estos artículos, el SAT puede:

- Identificar contribuyentes que recurren a esquemas agresivos de planeación fiscal.
- Determinar contribuciones omitidas y aplicar sanciones administrativas.
- Combatir la simulación de actos jurídicos con efectos fiscales.
- Recalificar operaciones cuando se carezca de una razón de negocios válida.
- El marco normativo del CFF refuerza la fiscalización y otorga herramientas para evitar la evasión fiscal.

TEMA 2.

Materialidad en el Contexto Fiscal

Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN)

- Procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones.
- Garantía de audiencia y constitucionalidad del Art. 69-B del CFF.
- Facultades de la autoridad fiscal en la comprobación de materialidad.
- Publicación de listas de contribuyentes como medio de notificación.

Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA)

- Elementos probatorios para acreditar la materialidad.
- No basta con contratos, se requieren pruebas adicionales.
- Procedimientos en el Art. 69-B: determinación de contribuyentes y oportunidad de desvirtuar.
- Tesis clave IX-P-1aS-87 sobre estándares probatorios.

Conclusiones

- La SCJN ha validado el procedimiento del Art. 69-B como constitucional.
- El TFJA establece criterios rigurosos para probar la materialidad.
- La carga de la prueba recae en los contribuyentes.
- Importancia de evidencia contable y documental para evitar sanciones.

Tesis Jurisprudenciales sobre Fecha Cierta y Materialidad Fiscal

Tesis sobre "Fecha Cierta" en Documentos Privados

- Número de Registro: 2021218
- Fecha de Publicación: 6 de diciembre de 2019
- Aplicación Obligatoria: 9 de diciembre de 2019
- Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época
- Segunda Sala, Materia Administrativa

Importancia de la "Fecha Cierta" en Documentos Privados

- La 'fecha cierta' otorga eficacia probatoria a documentos privados
- Evita fraudes y simulaciones en perjuicio de terceros
- Requisito exigible en el ejercicio de facultades de comprobación fiscal
- Se adquiere mediante:
  - Inscripción en el Registro Público de la Propiedad
  - Presentación ante fedatario público
  - Fallecimiento de alguno de los firmantes
- Su cumplimiento es fundamental en auditorías fiscales

Tesis sobre Materialidad y Existencia de Operaciones

- Número de Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)
- Fecha de Publicación: Diciembre de 2019
- Materia: Fiscal y Administrativa
- Publicada en el Semanario Judicial de la Federación
- Décima Época, Segunda Sala

Importancia de la Materialidad en Operaciones

- No existe un concepto único de 'materialidad' en materia fiscal
- Se requiere documentación suficiente para demostrar la existencia de operaciones
- Factores a considerar:
  - Naturaleza del contribuyente
  - Sector económico
  - Documentación de operaciones relevantes
- Se recomienda aplicar un enfoque lógico-deductivo
- Relación con EFOS (Empresas que Facturan Operaciones Simuladas) y EDOS (Empresas que Deducen Operaciones Simuladas)

Delincuencia Organizada y Seguridad Nacional en los Delitos Fiscales

Introducción al problema de la criminalidad fiscal

- La evasión fiscal genera un daño significativo al Estado mexicano.
- Prácticas como facturación falsa y operaciones simuladas afectan la estabilidad económica y social.
- Necesidad de medidas legislativas para combatir estos delitos.

Reforma Penal-Fiscal (2019)

- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 8 de noviembre de 2019.
- Incluye delitos fiscales graves: defraudación fiscal, contrabando y compra-venta de comprobantes fiscales falsos.
- Estos delitos ahora son considerados amenazas a la seguridad nacional y ameritan prisión preventiva oficiosa.

Seguridad Nacional y Delincuencia Organizada

- Seguridad nacional no solo incluye delitos tradicionales como terrorismo, sino también delitos fiscales graves.
- Las estructuras de evasión fiscal operan como organizaciones criminales.
- Análisis de la Convención de Palermo y la lucha internacional contra la delincuencia organizada.

Impacto Económico de la Evasión Fiscal

- Evasión fiscal ha generado más de 1.6 billones de pesos en pérdidas al Estado.
- Este dinero podría haber financiado hospitales, patrullas, medicamentos y educación.
- México ocupa el último lugar en recaudación fiscal dentro de la OCDE.

Regulación y Herramientas Legales

- La reforma adiciona delitos fiscales graves al catálogo de delincuencia organizada en la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada.
- Se aplican técnicas especiales de investigación: intervención de comunicaciones, testigos protegidos y operativos encubiertos.
- Se sanciona tanto a los emisores de facturas falsas como a quienes las compran.

Comparación Internacional

- Análisis de casos como Panama Papers y Odebrecht, donde la evasión fiscal y corrupción han desestabilizado economías.
- La ONU recomienda tratar la evasión fiscal como parte de la delincuencia organizada.

Derechos Humanos y Proporcionalidad de la Reforma

- La reforma cumple con estándares de progresividad de los derechos humanos.
- Se establecen límites cuantitativos para evitar abusos en la aplicación de la prisión preventiva.
- Se protege la seguridad jurídica de contribuyentes ordinarios diferenciándolos de estructuras criminales.

Conclusión

- La reforma es una respuesta necesaria a la crisis de recaudación y evasión fiscal en México.
- Busca garantizar la estabilidad del Estado y evitar que estructuras criminales sigan operando con impunidad.
- Aplicación de medidas más severas está justificada bajo principios constitucionales e internacionales.

TEMA 3.

Razón de Negocios

Razón de Negocios - Fundamento Legal

- Artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación (CFF):
- Permite la Re caracterización de operaciones sin razón de negocios.
- Se considera simulada una operación si el beneficio fiscal es mayor al económico.
- Aplicación en reestructuras corporativas y planeaciones fiscales.

Operaciones Simuladas y Materialidad

- Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF):
- Regula la lista negra del SAT contra empresas factureras.
- Se presume la inexistencia de operaciones sin materialidad comprobada.
- Aplicación en revisiones fiscales y auditorías.

Implicaciones en el ISR

- Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR):
- Artículo 11: Aplicación en partes relacionadas.
- Artículo 14: Deducciones autorizadas con sustancia económica.
- Artículo 24: Justificación de operaciones con efectos fiscales relevantes.

Jurisprudencia sobre Razón de Negocios

- Criterios del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA):
- Evaluación de deducciones en función de la razón de negocios.
- Revisión de casos donde se han sancionado operaciones sin justificación económica.
- Impacto en la fiscalización empresarial.

TEMA 4.

Prisión Preventiva Oficiosa en Delitos Fiscales

¿Qué es la Defraudación Fiscal?

- Es el delito cometido mediante engaños o aprovechamiento de errores para omitir total o parcialmente el pago de contribuciones, obteniendo un beneficio indebido en perjuicio del fisco.

¿Cuándo se considera delito grave?

- - Si el monto defraudado es superior a $8,690,000.00 (aprox.).
- - Cuando se usan facturas falsas (EFOS/EDOS).
- - Si hay simulación de operaciones (outsourcing ilegal).
- - Si está vinculado con delincuencia organizada.
- - Si se omiten contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

Base Procesal de la Prisión Preventiva

- Artículo 167 del Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP):
- Lista de delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa.
- En la reforma de 2019, se incluyó la defraudación fiscal y la facturación falsa.
- Críticas a la desproporcionalidad de la medida.

Consecuencias Legales

- Prisión preventiva oficiosa (sin derecho a fianza).
- Penas de hasta 9 años de prisión.
- Posible extinción de dominio de bienes.
- Investigación por delincuencia organizada.
- Sanciones económicas y fiscales.

Ejemplos de Delitos Fiscales Graves

- Uso de empresas fantasma para emitir facturas falsas.
- Omisión del pago de impuestos retenidos.
- Simulación de contratos para reducir impuestos.
- Creación de esquemas de evasión fiscal sistemática.

Conclusión

- El delito de defraudación fiscal puede ser clasificado como grave si implica montos altos, fraude sistemático o conexión con lavado de dinero y delincuencia organizada. Esto conlleva penas más severas, incluyendo prisión preventiva y sanciones económicas significativas.

Postura de la Suprema Corte

- Criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN):
- Análisis de constitucionalidad de la prisión preventiva en delitos fiscales.
- Debates sobre si vulnera la presunción de inocencia.
- Posiciones divergentes entre ministros.

Perspectiva Internacional sobre la Prisión Preventiva

- Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH):
- Recomendaciones en contra de la aplicación automática de la medida.
- Se considera que debe ser excepcional y analizada caso por caso.
- Críticas a la legislación mexicana por parte de organismos internacionales.

Jurisprudencias Relevantes

- SCJN: Amparo en revisión 315/2021 sobre prisión preventiva en delitos fiscales.
- TFJA: Resolución 1783/2022 sobre razón de negocios en reestructuras empresariales.
- Criterios administrativos del SAT sobre materialidad en deducciones fiscales.
- Casos relevantes de empresas sancionadas por simulación de operaciones.

Sistema penal

El Sistema Penal Acusatorio en México ha experimentado diversas **ACTUALIZACIONES** desde su implementación en 2008, con el objetivo de fortalecer la justicia penal y garantizar los derechos humanos. A continuación, se destacan las principales reformas y cambios recientes:

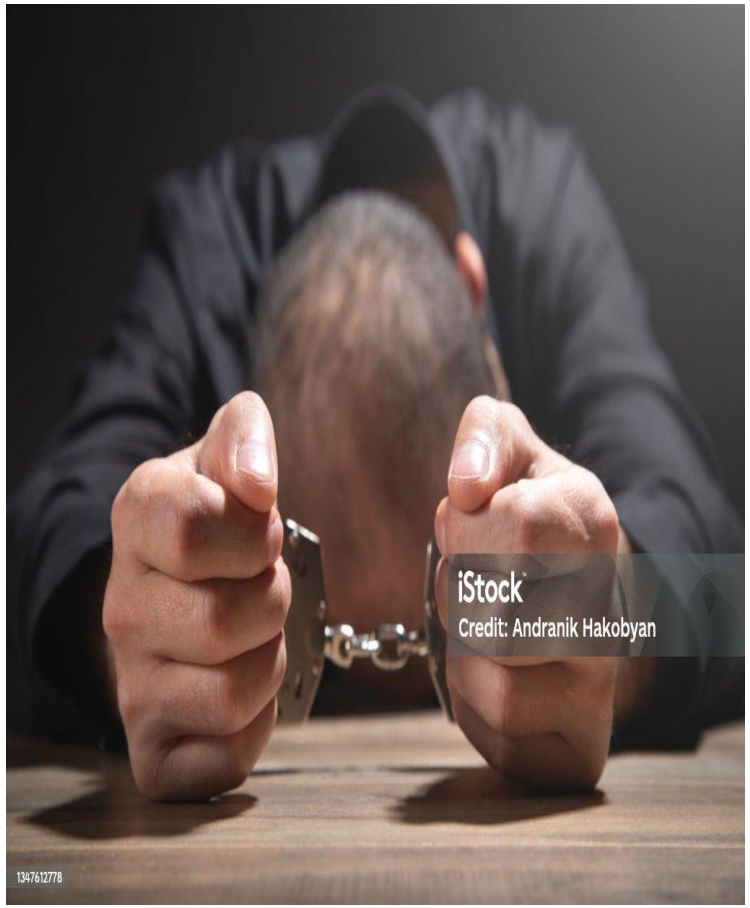
Reforma de 2008: Estableció la transición hacia un sistema acusatorio y oral, promoviendo principios como la publicidad, contradicción, concentración, continuidad e inmediación en los procesos penales.

Reformas Constitucionales y Legislativas:

- ✓Reforma de 2011: Enfocada en la protección de los derechos humanos, incorporó estándares internacionales al marco jurídico mexicano, reforzando garantías procesales y la presunción de inocencia.
- ✓Reforma de 2013: Consolidó aspectos operativos del sistema acusatorio, detallando procedimientos y competencias de las autoridades involucradas en la procuración e impartición de justicia.

Cambios recientes

Ampliación de la Prisión Preventiva Oficiosa (2025): A partir del 1 de enero de 2025, entró en vigor una reforma al artículo 19 constitucional que **amplía el catálogo de delitos que** ameritan prisión preventiva oficiosa, incluyendo la **extorsión, delitos relacionados con el fentanilo, y delitos por comprobantes fiscales falsos**. Esta medida ha generado debate, ya que algunos expertos consideran que representa un retroceso hacia prácticas más inquisitivas en el sistema penal mexicano.



Reforma 2025

Reforma al Artículo 21 Constitucional (2025): Desde el 1 de enero de 2025, la Secretaría de Seguridad Pública y la Guardia Nacional **adquirieron facultades para investigar** delitos, sumándose al Ministerio Público y las policías. Esta modificación busca fortalecer la seguridad pública, aunque plantea desafíos en términos de coordinación y respeto a los derechos humanos.

A pesar de los avances, el sistema penal acusatorio en México enfrenta retos significativos, como la necesidad de **capacitación continua** para operadores del sistema, garantizar la independencia judicial y asegurar que las reformas no vulneren derechos fundamentales.

Reforma

Es esencial que las actualizaciones al sistema penal se implementen con una visión integral, promoviendo una **justicia más eficiente, transparente y respetuosa de los derechos humanos**, en consonancia con los estándares internacionales.

Prisión preventiva oficiosa

La prisión preventiva oficiosa, al ser aplicada de manera automática y sin analizar las circunstancias particulares del caso, ha sido señalada como violatoria de derechos humanos por diversas sentencias internacionales. A continuación, menciono algunas decisiones relevantes de cortes y organismos internacionales que han analizado esta práctica:

Prisión preventiva oficiosa

Caso Acosta Calderón vs. Ecuador (2005)

La Corte reiteró que la prisión preventiva debe ser la **última medida y debe respetar el principio de proporcionalidad**. Subrayó que el uso generalizado o automático de esta medida viola el artículo 7 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (derecho a la libertad personal).

Prisión preventiva oficiosa

2. Jurisprudencia del Sistema Europeo de Derechos Humanos. Aunque enfocada en contextos diferentes, la Corte Europea de Derechos Humanos ha señalado principios aplicables universalmente:

- Caso Letellier vs. Francia (1991):La Corte Europea concluyó que la prisión preventiva **NO DEBE SER AUTOMÁTICA NI PROLONGARSE INDEFINIDAMENTE**, ya que contraviene el artículo 5 del Convenio Europeo de Derechos Humanos (**DERECHO A LA LIBERTAD Y SEGURIDAD**).

- Caso Kudła vs. Polonia (2000):Se destacó la necesidad de evitar el uso excesivo y automático de la prisión preventiva, pues constituye un trato degradante y vulnera el derecho a un juicio justo.

Prisión preventiva oficiosa

3. Opiniones y Resoluciones del Grupo de Trabajo sobre la Detención Arbitraria de la ONU. Este organismo ha criticado la aplicación automática de la prisión preventiva:

- En su Opinión **No. 15/2017 sobre México**, expresó que la prisión preventiva oficiosa **CONTRAVIENE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES** al limitar el análisis individualizado de la necesidad y proporcionalidad de la medida.
- Además, en su informe anual de 2021, enfatizó que la prisión preventiva oficiosa es **INCOMPATIBLE** con los principios de presunción de inocencia y debido proceso.

Prisión preventiva oficiosa

4. Comité de Derechos Humanos de la ONU En sus observaciones generales sobre el artículo 9 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, el Comité ha insistido en que la prisión preventiva **DEBE SER EXCEPCIONAL**, justificada caso por caso y revisable periódicamente.

Prisión preventiva oficiosa

Relevancia para México

La prisión preventiva oficiosa, contemplada en el artículo 19 de la Constitución Mexicana, ha sido ampliamente cuestionada por organismos internacionales, considerando que su aplicación contraviene el **PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y FOMENTA DETENCIONES ARBITRARIAS**. La Corte Interamericana de Derechos Humanos, junto con organismos como la ONU, ha urgido a México a reformar su marco legal para garantizar que la prisión preventiva sea una **medida de último recurso**, basada en una decisión judicial fundamentada.

Caso Mexico

Garcia Rodriguez vs Mexico. Parrafo 170.

Violacion CV, arts 1,2 y 27 . **NO INVOCAR DERECHO INTERNO PARA SI INCLUMPLIMIENTO**

TEMA 5.

Análisis de Casos Reales

Introducción

- En materia fiscal, la deducibilidad de los gastos depende de su estricta indispensabilidad.
- No basta con el registro contable, se debe demostrar la vinculación con la actividad del contribuyente.
- La clasificación incorrecta en cuentas contables puede derivar en diferencias fiscales.

Marco Legal

- Artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR).
- Jurisprudencia IX-P-2aS-450: No se pierde la deducibilidad por estar en una cuenta errónea.
- Normas de Información Financiera no determinan la deducibilidad fiscal.

Revisión Fiscal del SAT

- El SAT solicita balanzas de comprobación para analizar la correcta clasificación.
- Si encuentra gastos en cuentas con erogaciones no deducibles, puede rechazar la deducción.
- Puede generar créditos fiscales por ISR e IVA.

Defensa Fiscal del Contribuyente

- El contribuyente tiene el derecho de deducir gastos indispensables.
- No es optativo para el SAT rechazar erogaciones con base en su clasificación contable.
- Existen estrategias legales y jurisprudencias que respaldan la deducibilidad.

Materialidad de las Operaciones y Devolución de Saldo a Favor

- Materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales. el estándar probatorio para acreditarla cuando se rechace la devolución de saldo a favor, puede atender a un criterio de razonabilidad y demostrarse a través de la prueba presuncional.

Materialidad de las Operaciones y Devolución de Saldo a Favor

- Hechos: Una persona solicitó la devolución del saldo a favor del IVA y ante la omisión de respuesta, demandó la nulidad de la negativa ficta. El TFJA **resolvió la improcedencia** de la devolución, al considerar que con las pruebas ofrecidas no se acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con diversos proveedores, pues eran insuficientes para ese efecto los comprobantes fiscales, papeles de trabajo, listas de asistencia de personal, tarjetas de identificación corporativas y constancias de inscripción al padrón de proveedores, entre otros.

- **EN AMPARO DIRECTO** argumentó que no se administraron las pruebas que ofreció en juicio contencioso administrativo federal.

Materialidad de las Operaciones y Devolución de Saldo a Favor

- Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando se rechace la devolución de saldo a favor, el estándar probatorio para acreditarla puede atender a un criterio de razonabilidad y demostrarse a través de la prueba presuncional.

Materialidad de las Operaciones y Devolución de Saldo a Favor

- Justificación: La Prueba Presuncional en los artículos 93, 190 a 196 y 218 del Código Federal de Procedimientos Civiles permite reconstruir hechos desconocidos mediante hechos conocidos. Así, cuando las pruebas documentales ofrecidas sean insuficientes o no demuestren con certeza la materialidad de las operaciones, es viable acudir a la prueba presuncional para justificar la devolución de saldo a favor, siempre que exista una relación lógica y directa entre los hechos acreditados y los hechos por demostrar.

Artículo 69-B. ...Del primero al cuarto párrafo...

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario.

Para desvirtuar la inexistencia de operaciones, el contribuyente podrá presentar ante la autoridad, pruebas como estados de cuenta bancarios, contratos vigentes, negociaciones previas, documentos entregables, reportes periódicos de avances, papeles de trabajo relacionados con gastos de operación, con la integración de bienes muebles, inmuebles e inventario, y con la integración de títulos valor, cartera de créditos y bienes intangibles, elementos que deberán considerarse de manera enunciativa, mas no limitativa. La autoridad deberá considerar, además, la sustancia económica y la ausencia o razón de negocio como elemento subjetivo

Artículo 69-B. ...Del primero al cuarto párrafo...

(…)

Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario.

En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el DOF y en la página de internet del SAT, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

ANEXO
PARA DEMOSTRAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES

Recomendaciones de la prodecon

Se deberá diseñar cuestionarios tendientes a demostrar la inexistencia de las operaciones facturadas, lo cual deberá quedar asentado en actas de auditoría o en el oficio de observaciones, según se trate. De manera enunciativa más no limitativa los cuestionarios deberán contener lo siguiente:

EN EL CASO DE OPERACIONES DE BIENES TANGIBLES:

1. Lugar donde se almacena la mercancía.
2. Nombre y RFC de los proveedores.
3. Proporcione tarjetas de almacén.
4. Pago de seguros y documentación comprobatoria.
5. Monto del pago de salarios, fletes, maniobras, etc.
6. Nombre del transportista, forma de pago del servicio y documentación comprobatoria.

Recomendaciones de la prodecon

EN EL CASO DE OPERACIONES DE BIENES TANGIBLES:

7. Lugar en donde se recoge y en donde se entrega la mercancía.
8. Documentación que demuestre la verificación física de la mercancía.
9. Solicitar la explicación del control de inventarios y la documentación comprobatoria.
10. Procedimiento que se realiza para efectuar los pedidos de compra, solicitando se especifique el medio utilizado y la documentación comprobatoria.
11. Procedimiento que se realiza para atender los pedidos de los clientes, solicitando especifique el medio utilizado y la documentación comprobatoria.
12. Cómo se realizó el pago a sus proveedores y la documentación comprobatoria?
13. Solicitar relación de activos, requiriendo se indique si son propios o rentados y la documentación comprobatoria.

EN EL CASO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS O INTANGIBLES:

1. Para qué fin solicitó el servicio.
2. En cuanto tiempo se realizó.
3. En donde se realizó.
4. Como se realizó el pago.
5. A quienes benefició el servicio contratado.
6. Que beneficios representó para su empresa.
7. Por qué medio y razón contactó al o los proveedores.
8. Nombre y RFC de las personas que prestaron el servicio.
9. Especificar en qué consistió, cómo y cuando se proporcionó el servicio.
10. De qué manera impacto el servicio adquirido en la obtención de ingresos.
11. Perfil de los prestadores de servicio (grado académico, preparación, capacitación, oficio, experiencia, etc.).

Cabe señalar que con la aplicación de dichos cuestionamientos, la autoridad trata de aparentar que otorga a los particulares la oportunidad de demostrar la existencia de las operaciones, empero resulta prácticamente imposible para el contribuyente cumplir con lo solicitado y la autoridad siempre llega a las mismas conclusiones.

Se dice lo anterior, pues resulta que las cuestiones efectuadas por la autoridad fiscal, con la intención de dilucidar las operaciones realizadas por las contribuyentes, y así comprobar la existencia de las mismas, no son las idóneas para demostrar la inexistencia de las operaciones, pues como se ha venido mencionando, es inalcanzable cumplir con las exigencias de la autoridad fiscal, por lo que es preciso señalar que los entes a los que se les realizan esta serie de preguntas no están obligados a realizarlos, porque la autoridad no puede exigir hechos imposibles de cumplir y menos aún, si los mismos no están contemplados en la leyes fiscales, como es el caso de las cuestiones señaladas previamente.

1. Los gastos realizados deben de estar íntimamente relacionados con la misión y visión del negocio, es decir, la razón de negocios (sustancia económica).
2. Tener claramente identificados las metas y objetivos planteados por la organización.
3. Todos los gastos tienen que estar presupuestados, ya sea por proyectos de inversión o por contratos de obra adjudicados, lo cual demostrará a la autoridad que, al tenerse contemplados en el presupuesto maestro desde origen y autorizados por la alta dirección de la organización, de no ejecutarse pondrían en peligro la continuidad del negocio en marcha.

4. Establecer indicadores de desempeño en la organización, que servirán de parámetro de medición para dar seguimiento y evaluar el cumplimiento de los objetivos.
5. La entidad debe contar con un control interno robustecido que contenga al menos los siguientes elementos: manuales, políticas, guías contabilizadoras, diagramación de operaciones, ya que estas últimas son indispensables para conocer cómo opera, así como también la identificación de procesos claves y los controles que permiten prevenir el correcto manejo de los recursos.

6. Contar con los contratos, ya sea por el suministro de bienes o servicios, que son la base fundamental para demostrar la veracidad que le permitirá acreditar la confianza y credibilidad de las erogaciones; correos electrónicos de negociación y envío de información para su cotización. En el caso de servicios contar con la propuesta firmada de servicios profesionales, así como los clientes con los cuales ha prestado sus servicios y su página web que demuestren la capacidad del prestador de servicios.

Es importante que en los casos que se haya solicitado un servicio, se deberá contar con el resguardo y documentación que avale las evidencias que permitan corroborar la prestación del mismo, ejemplo: si fuese un servicio de auditoría, además de lo antes señalado, contar con la carta de observaciones y/o sugerencias emitidas por el auditor, las minutas con las áreas auditadas, los papeles de trabajo proporcionados, los correos o lista de entrega de documentación, así como el propio informe final de la revisión efectuada por el prestador de servicio.

7. Solicitar a sus proveedores carta de opinión de cumplimiento, lo que le dará la certeza de que estos se encuentran al corriente en sus obligaciones con las autoridades, así como verificación de representantes legales para evitar que estén relacionados con actividades vulnerables.
8. En el caso de mano de obra, que es uno de los elementos más susceptibles, deberá contar al menos con estos mínimos requisitos: registros de asistencia, control de personal, tener estudios estimados de tiempos y movimientos, unidad de medida, unidad de control, costo unitario, etc. Es importante señalar que todo esto debe formar parte del presupuesto autorizado.

9. Explicar variaciones entre los costos presupuestados originalmente y los efectivamente erogados, justificando, pero sobre todo soportando, todas y cada una de las partidas que tengan las mayores diferencias, y que estas hayan sido también aprobadas por la alta dirección de la organización.
10. No confundir los gastos realizados por los socios con los gastos de la empresa, que deben quedar claramente diferenciados en el postulado de entidad económica.
11. Si se presentó un incremento sustancial en el precio de los materiales o insumos, contar con noticias, con estudios de mercado o cotizaciones que le permitan justificar el alza de precios.

12. En el caso de suministro de materiales, contar con evidencia fotográfica de la entrada y salida de camiones y descarga de los mismos.
13. Para el caso de las deducciones de inversiones, así como los gastos relacionados con las mismas, llevar una bitácora con el nombre del chofer o persona asignada a la unidad, placas del auto o camión, horario de entrada y salida.
14. En el caso de subcontratación, contar con todos los requisitos que esta solicitando la autoridad en el artículo 27, fracción V, de la LISR en correlación con el artículo 32, fracción VIII de la LIVA. Con la reforma fiscal se derogó los requisitos anteriores, es recomendable continuar para no caer en la figura de patrón sustituto para efectos del LSS y LFT.

15. En el caso de construcción, contratar o contar con todos los elementos que permitan determinar claramente el avance o estimación de obra, y que estos estén avalados por un experto.
16. Empatar que la erogación realizada en su forma legal no sea distinta al auténtico fondo económico.
17. Tener todo registrado en la contabilidad de la organización. Hacer los asientos completos y exactos cumpliendo cabalmente con el marco contable que utilice la entidad y registrarlos de forma oportuna.
18. Verificar la correcta recepción de los CFDI y con especial énfasis en clave de producto o servicio y unidad de medida, así como uso del CFDI.

El video NIF A-2 sustancia económica y valuación (2017) de Carmen Karina Tapia, puede ser útil para ampliar la información del tema:

https//:www.youtube.com/watch?v=CJvu4qrHdGM&t=9s

Existe una iniciativa del Diputado Benjamín Saúl Huerta Corona, del Grupo Parlamentario de Morena

La iniciativa que pretende reformar el artículo 69-B del CFF, para que en el mismo se indiquen los diversos elementos de prueba que se requieren para desvirtuar la inexistencia de operaciones.

Artículo 69-B. ...Del primero al cuarto párrafo...

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario.

Para desvirtuar la inexistencia de operaciones, el contribuyente podrá presentar ante la autoridad, pruebas como estados de cuenta bancarios, contratos vigentes, negociaciones previas, documentos entregables, reportes periódicos de avances, papeles de trabajo relacionados con gastos de operación, con la integración de bienes muebles, inmuebles e inventario, y con la integración de títulos valor, cartera de créditos y bienes intangibles, elementos que deberán considerarse de manera enunciativa, mas no limitativa. La autoridad deberá considerar, además, la sustancia económica y la ausencia o razón de negocio como elemento subjetivo.

Artículo 69-B. ...Del primero al cuarto párrafo...

(…)

Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario.

En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el DOF y en la página de internet del SAT, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

TEMA 6.

Estrategias Preventivas y Cumplimiento Fiscal

Si un proveedor con el que se realizaron operaciones se ubica en la relación referida en el artículo 69-B, cuarto párrafo, del CFF, y no se demuestra la materialización de dichas operaciones dentro de los 30 días siguientes a la publicación del proveedor, se hará acreedor a una multa de 55 a 75% del monto de cada comprobante fiscal, así como una multa de 55 a 75% del monto de cada registro de gasto inexistente en contabilidad, conforme a los artículos 83, fracción XVIII y 84, fracciones XVI y III, del CFF.

Delito de defraudación fiscal por simular uno o más actos o contratos y se obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, según el artículo 109, fracción IV, del CFF. Cuando por sí o por medio de otro, se expidan, enajenen o compren comprobantes fiscales, que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, la pena será de dos a nueve años de prisión, de acuerdo con el artículo 113-Bis del CFF.

Y cuando el monto de los comprobantes fiscales que amparan dichas operaciones supere los $8,695,470, se sancionará como conducta de delincuencia organizada conforme al artículo 2, fracción VIII Ter, de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada. Por otro lado, es importante señalar que también se puede perder el derecho al secreto fiscal cuando no se pueda demostrar la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes, de acuerdo con el artículo 69, fracción IX, del CFF.

Aunque el contribuyente goza del derecho de guardar reserva respecto de su información fiscal conforme al artículo 2, fracción VII, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, existe excepción a dicha reserva en lo concerniente al artículo 69 del CFF.

El artículo 69 del CFF obliga a guardar reserva de la información fiscal del contribuyente, ya sea la proporcionada por ellos o por terceros, salvo en casos de administración y defensa de los intereses fiscales federales, la reserva tampoco se aplica en los siguientes casos:

- Quienes tengan a su cargo créditos fiscales firmes o créditos fiscales determinados no pagados o no garantizados, así como a quienes se les haya condonado algún crédito fiscal.
- Contribuyentes no localizados.
- Que hayan cometido algún delito fiscal.
- Entidades de gobierno y, en general, cualquier persona o sindicato que reciba y ejerza recursos públicos federales que se encuentren omisos en la presentación de sus declaraciones correspondientes.

- Sociedades anónimas que coloquen acciones en el mercado de valores bursátil y extrabursátil, que no cumplan con la obligación de tramitar su constancia de cumplimiento de obligaciones fiscales.
- Personas físicas o morales que den efectos fiscales a comprobantes fiscales, que amparen operaciones inexistentes, sin que hayan acreditado la materialidad de dichas operaciones o hayan corregido su situación fiscal.

- Personas físicas o morales a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital por no subsanar irregularidades detectadas, o cuando el emisor de los comprobantes fiscales no desvirtúa la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en ellos.

Conclusión

Como aún no se tienen lineamientos expresados en algún ordenamiento legal acerca de lo que significa la materialidad ni cómo sustentarla, queda del lado del contribuyente cuidar todo el soporte de las operaciones realizadas en su actividad económica.

TEMA 7.

Conclusiones y Recomendaciones

Un contribuyente cumplido con operaciones reales, si no cuenta con suficiente información o esta no es apropiada para demostrar que las operaciones celebradas con terceros no son simuladas o inexistentes, podría tener problemas para dar efectos fiscales a los comprobantes fiscales que la amparan.

Por ello, es conveniente incrementar los procesos de control, implementar un programa y políticas para crear como hábito, la recopilación de la evidencia de cada operación en todo el proceso, desde la contratación del servicio o compra de bienes hasta su conclusión, ya que no solo se deben observar las disposiciones jurídicas, sino también aquello que dé soporte al fondo de las transacciones.

Aclaraciones importantes

- El presente documento tiene un carácter meramente informativo y académico, y no expresa la opinión de nuestra Firma, respecto de los temas planteados.
- No asumimos responsabilidad alguna por el uso que se le llegue a dar a la información aquí contenida. Se recomienda que esta información se utilice como referencia y se consulten directamente las fuentes.

POR SU ATENCIÓN ¡GRACIAS!

CONTÁCTANOS

PÁGINA WEB

www.cofide.mx

TELÉFONO

01 (55) 46 30 46 46

DIRECCIÓN

Av. Río Churubusco 594 Int. 203,
Col. Del Carmen Coyoacán, 04100
CDMX

SIGUE NUESTRAS REDES SOCIALES

COFIDE

Cofide SC

Cofide SC

@cofide.mx

"Queda prohibida la reproducción parcial o total de este material por cualquier medio, sin para ello contar con la autorización previa, expresa y por escrito del autor. Toda forma de utilización no autorizada, será perseguida con los establecido en la Ley Federal de Derechos de Autor. Derechos Reservados Conforme a la ley. Copyright ©."