

Facultades de Comprobación en materia tributaria

C.P. y M.C. & M.D.F. Adolfo Vasconcelos Perez.

Socio Director VR Asesores Fiscales.

cp.adolfovasconcelos@gmail.com



Introducción.....	3
Capítulo I Formalidades.....	7
Capitulo II Plazos para concluir las visitas a los contribuyentes.	8
Capitulo III Revisión de Gabinete.....	9
Capitulo IV Información fuera de la visita domiciliaria	12
Capítulo V Revisiones electrónicas.....	13
Conclusiones.....	15

Introducción.

Es obligación de los mexicanos el contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa, tal y como lo señala nuestra carta magna:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dentro de este ordenamiento que es el origen de los impuestos, se encuentran diversos principios:

- Obligatoriedad;
- Proporcionalidad;
- Generalidad;
- Equidad;
- Legalidad; y
- Relación con el gasto público.

Dichos principios deben ser observados por el legislador al momento de presentar una reforma u adición a la ley, ya que de lo contrario, cualquier particular y/o contribuyente que considerase que sus derechos humanos o garantías individuales se ven vulneradas a consecuencia de la ceguera por parte del legislador, respecto a los principios fundamentales de los impuestos, podría interponer un juicio de amparo indirecto en contra de la ley o parte de esta que considere afecte su esfera jurídica y que en el peor de los casos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) podría verse obligada a declarar declaratoria de inconstitucionalidad.

Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, forman parte de los pilares de la presunción de inocencia, partiendo de la premisa, que la presunción de inocencia es un derecho que surge a partir del

principio general de derecho que versa que todos son inocentes hasta que se demuestre lo contrario.

No obstante, en materia fiscal al parecer los Tribunales Colegiados de Circuito tienen el criterio que en materia fiscal, todos los contribuyentes son culpables hasta que se demuestre lo contrario, recayendo el deber de la prueba en el sujeto pasivo, en contravención a lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, y me refiero a que las autoridades deberán demostrar de manera fundada y motivada los hechos que le conllevaron a la toma de su decisión, ya sea partiendo de una simple consulta o ejerciendo sus facultades de comprobación.

Lo anterior cobra relevancia por la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación el 4 de diciembre de 2015, con el título:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. LAS PREVISTAS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO SE RIGEN POR EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA”.

De los criterios emitidos por el Pleno y por la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, deriva que, aun cuando por regla general el principio de presunción de inocencia ha de observarse en el derecho penal, también debe aplicarse a los procedimientos administrativos sancionadores, es decir, a aquellos en los que el Estado ejerce su facultad de ius puniendi, o bien, los de investigación, a efecto de obtener evidencia para utilizarla en dicho procedimiento. Esto es, el citado principio está reservado a las materias en las que pudiera derivar una pena o una sanción como resultado de la facultad punitiva del Estado; de ahí que no es aplicable a normas distintas como serían las administrativas o las tributarias. Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación prevé diversas facultades, siendo que aquellas que tienen por finalidad determinar contribuciones omitidas o créditos fiscales, constituyen procedimientos fiscalizadores de los cuales no deriva una pena, al no tener la naturaleza de sancionadores y, por tanto, no se encuentran comprendidos dentro de las figuras que protege el derecho penal. Consecuentemente, los numerales que prevén

dichas facultades no pueden analizarse conforme al principio de presunción de inocencia.

Cobra relevancia el criterio emitido por los tribunales, al analizar que como bien sabemos, la jurisprudencia por reiteración de criterios se conforma por el conjunto de 5 pronunciamientos sobre casos similares, sin ninguno en contra, algo que la tesis antes expuesta, ya cuenta con 2 amparos directos dentro de su cuenta regresiva.

En el año 2014, la legislación fiscal sufrió un fuerte revés respecto a los medios de control por el cual las autoridades fiscales puedes fiscalizar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Parte medular de estos cambios es el buzón tributario, el cual no es otra cosa más novedosa que una simulación de cuenta de correo electrónico sustituida por sistema interface entre la cuenta de correo del contribuyente y la autoridad fiscal.

Otro aspecto relevante fue la entrada en vigor de una nueva modalidad de ejercer sus facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales (me refiero a autoridades fiscales, porque si bien es solo utilizado por el Servicio de Administración Tributario, también lo podrá ser por parte del Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores), la llamada revisión electrónica.

Adam Smith en su libro, "The wealth of the nations", publicado en 1776, ya hace más de dos siglos, el autor señalaba que parte de la perfección en la recaudación se constreñía en separar lo mayormente posible la interacción entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, con la finalidad de evitar amañes o arreglos indebidos.

Dos siglos después de haberlo propuesto el economista Adam Smith, fue escuchada su propuesta por parte de la opulencia erudita legislativa y fue implementada la revisión electrónica de la cual desarrollaremos más adelante su proceso.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es uno de los cimientos de las autoridades fiscales, ya que en se enlistan los medios por los cuales las autoridades fiscales podrán comprobar el correcto cumplimiento y observancia de las disposiciones fiscales:

- I. Rectificar los errores en las declaraciones y solicitudes;
- II. Revisión de la contabilidad;
- III. Visitas domiciliarias;
- IV. Revisión de dictámenes;
- V. Verificación en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales;
 - a. Expedición de comprobantes fiscales;
 - b. Operación de máquinas y sistemas contables;
 - c. La consistente en que los envases que contengan bebidas alcohólicas contengan su debido marbete;
 - d. Las cajetillas de cigarro contengan impreso el código de seguridad;
 - e. Comprobar la legal pertenencia de las posesiones;
- VI. Practicar avalúos;
- VII. Recabar informes de funcionarios; y
- VIII. Practica de revisiones electrónicas.

Capítulo I

Formalidades

Toda orden de visita, debe de contener específicos puntos para que esta se pueda presumir de legalidad, la cual se encuentra regulada en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación que señala:

- I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita;
- II. El nombre de la persona o personas que deberán efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en cualquier tiempo;
- III. Tratándose de visitas domiciliarias, las ordenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado; dichos datos deberán permitir su identificación, los cuales podrán ser obtenidos al momento de efectuarse la visita domiciliaria

En los casos de visita en el domicilio fiscal (sin resultar óbice si la facultad de comprobación es referente a la fracción II o III del artículo 42 del CFF, pero siempre y cuando se desarrolle en el domicilio del contribuyente), las autoridades fiscales, los visitados, los responsables solidarios y los terceros estarán al siguiente:

- I. La visita se realizara en el lugar o lugares señalados en la orden de visita;
- II. Si al presentarse los visitantes no se encontrara el visitado o su representante legal, deberán dejar citatorio para que el mencionado visitado los espere el día y hora señalada y si no lo hiciere, la diligencia se entera con quien se encuentre en el lugar visitado) ;

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Bajo ninguna circunstancia los visitantes podrán sustraer la contabilidad del domicilio fiscal, pero si podrán requerir copia fotostática de estos.

- III. Al iniciar la visita los visitantes deberán de identificarse requiriendo al visitado para que designe dos testigos y en caso de no hacerlo el visitador designara dos testigos;
- IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita ya iniciada.

En los casos de visita en el domicilio fiscal, es obligación de los visitados, el permitir a los visitantes el acceso al lugar o lugares objetos de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles de trabajo que la integran

Capítulo II

Plazos para concluir las visitas a los contribuyentes.

Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Tratándose de Contribuyentes que integran el sistema financiero y el régimen opcional para grupo de sociedades el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación y el plazo será de dos años respecto de los contribuyentes la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Los plazos para concluir las visitas se suspenden:

- I. Por huelga;
- II. Fallecimiento del contribuyente;
- III. Desocupe su domicilio fiscal;
- IV. No atienda el requerimiento de solicitud de información;
- V. Reposición del proceso;
- VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor.

Capítulo III

Revisión de Gabinete.

Se le conoce como revisión de gabinete a la facultad que la autoridad tiene de poder requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimiento, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, la contabilidad, así como los datos u otros documentos o informes que se le requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

En la revisión de gabinete, como se pudo observar, la autoridad “requiere” se le sea proporcionada información a efecto de llevar a cabo su procedimiento de revisión, sea para la determinación del correcto cumplimiento con las disposiciones fiscales o para otros actos conexos con el cumplimiento de las disposiciones fiscales del propio contribuyente o terceros con ellos relacionados.

Capítulo II

Visita Domiciliaria

La visita domiciliaria se desarrollara bajo las siguientes reglas:

- I. En toda visita en el domicilio se levantara acta en la que se haga constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitadores.

Los hechos consignados en actas hacen prueba plena de la existencia de tales hechos plasmados en el acta.

- II. Si la visita se desarrolla en varios domicilios de manera simultánea, se deberá levantar actas parciales por cada domicilio.
- III. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado
- IV. Se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros.

En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

- V. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.
- VI. Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

Capítulo IV

Información fuera de la visita domiciliaria

Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

- I. La solicitud se notificará al contribuyente;
- II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos
- III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.
- IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.
- V. Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados
- VI. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

- VII. Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente

Capítulo V

Revisiones electrónicas.

Las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo antes señalado, si la

autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

- a)** Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.
- b)** Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Conclusiones.

El Código Fiscal de la Federación, señala que las disposiciones fiscales se aplicaran de manera estricta, sin permitir algún tipo de interpretación y mucho menos si es favorable para el contribuyente porque se puede incurrir en un delito fiscal.

Si bien es verdad existen distintos métodos de interpretación jurídica, (a la letra, literal, lógico, histórico, sistémico...) la realidad no quiere decir que cada método conlleve resultados diversos, sino por el contrario, en un estricto sentido, el espíritu del legislador al imponer la norma, no debe de variar en cuanto a su entendimiento, no obstante que las leyes no se interpreten sino simplemente se apliquen; la complejidad y el dinamismo del sistema fiscal mexicano, conlleva a que a mayor grado de conocimiento, se pueda profundizar en la aplicación de la norma, lo cual no quiere decir, que manejos legaloides provoquen malas prácticas, sino por el contrario, reforzar su aplicación con argumentos válidos interpretados de manera sistémica y no de manera individual.

El desarrollo de las facultades de comprobación, son para el contador, lo que para el estudiante un examen y para el "ligue" el cortejo, con lo cual quiero decir, que una ética intachable conlleva a resultados inesperados.