



JURÍDICO

VALORACIÓN DE PRUEBAS EN PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS

Según se sabe, todas las autoridades administrativas están dotadas de facultades de comprobación con objeto de verificar que se esté dando cumplimiento a las obligaciones establecidas en las normas. [...]

Es así, que para las diferentes materias aplican procedimientos administrativos particulares en que se tienen que desarrollar las facultades arriba citadas, por ejemplo, en el de inspecciones de trabajo están las visitas de inspección en términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y en el Código Fiscal de la Federación para la materia tributaria, en concreto, la visita domiciliaria, revisión de gabinete y el innovador procedimiento de revisiones electrónicas.

En el caso de la materia tributaria, es evidente que para que la autoridad fiscal tenga certidumbre de que la existencia de un hecho generador del impuesto llevó a la correcta interpretación y cálculo por parte del contribuyente, es necesario revisar la contabilidad de manera analítica para después exponer según el propio criterio profesional del auditor, si es que lo enterado por el contribuyente efectivamente corresponde a la realidad de sus operaciones.

En ese sentido, en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación se disponen las facultades siguientes:

Los visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

[...]

Se aprecia que, es una constante el robustecimiento de atribuciones que se otorga a las autoridades, “al menos en materia tributaria”, y es que, a partir de la reforma de 2021 en ejercicio de las facultades novedosas se permite al Servicio de Administración Tributaria valorar los documentos o registros que presenten los contribuyentes sujetos a un procedimiento de comprobación.

La realidad es que en la práctica, los visitadores en muchas de las ocasiones carecen del conocimiento técnico o ignoran la razón de las cosas; dicho de otro modo, su falta de pericia los ha llevado a determinar contribuciones o negar sus devoluciones afectando severamente las





operaciones regulares de las empresas, por la evidente falta de fundamentación y motivación.

Hoy, la falta de seguridad jurídica que se cierne sobre el contribuyente estriba en la discrecionalidad por parte de las autoridades en la aplicación del artículo 46 vigente a partir de 2021, por lo que es importante diferenciar entre juicio y auditoría.

En principio, en un procedimiento administrativo como la auditoría, se desarrolla ante la misma autoridad en que dicho sea de paso, los cargos de los servidores públicos no exigen requisitos de ley, lo cual lleva al riesgo de que se les entreguen facultades para las cuales no tienen la capacidad técnica, mucho menos jurídica. Así, a diferencia de los juicios, en ellos existe un tercero imparcial que dirime una

controversia, por lo que válidamente cuenta con facultades para calificar las pruebas a fin de dragar la verdad de los hechos.

Por desgracia, el cambio legislativo de 2021 en cuanto al desarrollo de las visitas domiciliarias, se contrapone con lo dictado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.) de cuyo contenido se desprende que, durante una visita domiciliaria, los visitantes no tendrán la facultad de valorar los documentos aportados por el contribuyente, pues su quehacer se limita a detallar dichas pruebas documentales en las actas circunstanciadas. Con lo anterior, sin duda debemos esperar un nuevo criterio que acote su valoración únicamente a la parte contable y no se permita que se haga jurídicamente.

En el mismo sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido mediante tesis bajo el número de registro 220726, lo siguiente:

Si bien es cierto que los artículos 40 y 53 del Código Fiscal de la Federación conceden facultades a las autoridades fiscales para fijar términos perentorios y realizar apercibimientos, también lo es, que tales facultades no pueden entenderse otorgadas a los auditores, ya que éstos no son autoridades fiscales, sino simples auxiliares de las mismas, cuyas opiniones, por tal razón, ni siquiera constituyen resoluciones.

De lo anterior, se deduce (porque así lo ha dictado la experiencia) que los servidores públicos que emiten opiniones respecto a la contabilidad del contribuyente en todo caso se insiste en su incapacidad para valorar pruebas.

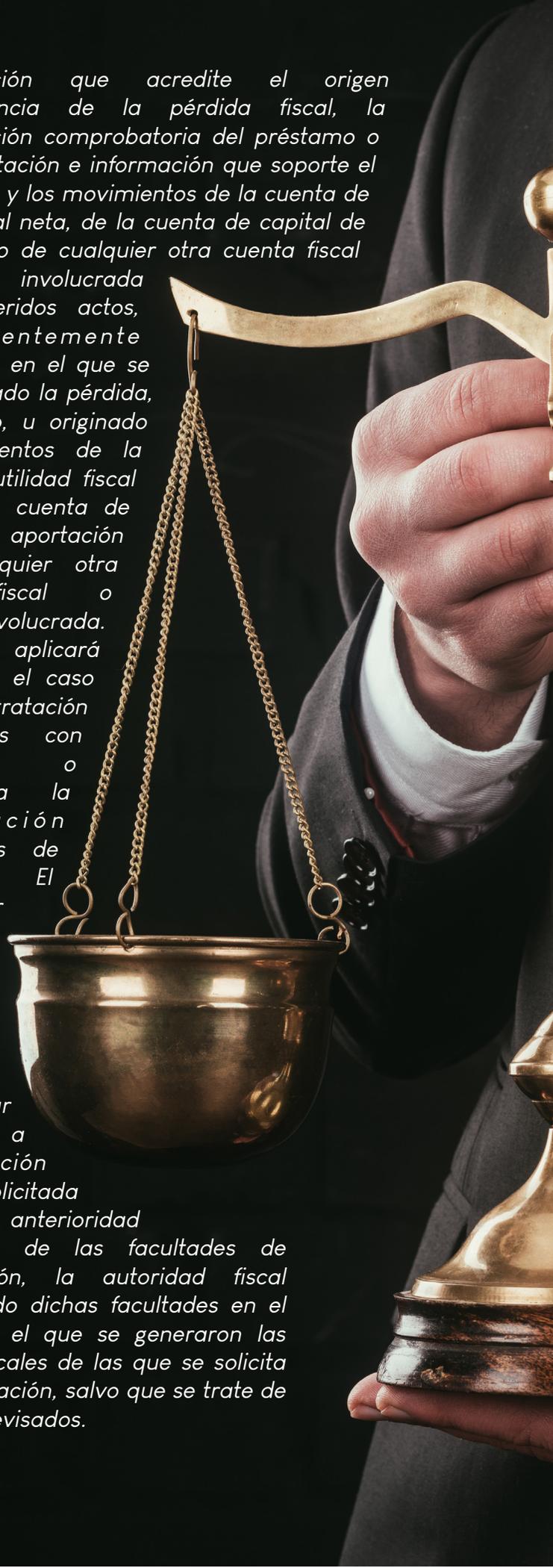
Por otra parte, y con independencia de lo comentado, se debe insistir en que hay documentación comprobatoria que es particular para ciertos actos en que se ubique el contribuyente; por ejemplo, el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación hace referencia a diversos documentos; nos interesa, según lo que ahora ocupa nuestra atención, su párrafo noveno que señala lo siguiente:

[...]

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, se reduzca su capital o se reembolsen o envíen remesas de capital en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes deberán proporcionar la

documentación que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal, la documentación comprobatoria del préstamo o la documentación e información que soporte el saldo origen y los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada en los referidos actos, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida, el préstamo, u originado los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada. Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores. El particular no estará obligado a

proporcionar la documentación antes solicitada cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.



De lo anterior entendemos que, para el supuesto que en uso de facultades de comprobación en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, en que se reduzca el capital social o se reembolsen o envíen remesas de capital en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando se reciban cantidades por concepto de préstamo otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes tendrán que proporcionar la siguiente información:

1. La información que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal.

2. La documentación comprobatoria del préstamo o la documentación o información que soporte el saldo origen y los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada en los actos referidos, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida.

3. El préstamo, u originado de los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada. Ello aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores.

Lo antes mencionado, que se hace para efectos de evidenciar que existen aspectos o elementos que puede solicitar la autoridad y en todo caso el contribuyente tiene la obligación de contar con ellos, so pena de ser observado independientemente de la calificación que le pueda dar el Servicio de Administración Tributaria a través de un procedimiento de fiscalización.

En conclusión, la sustancia económica ha cobrado cada vez más fuerza a partir de este año y se espera que la tendencia sea que vaya en aumento, junto con las facultades de las autoridades en auditorías; por lo que será importante que se sigan al pie de la letra los casos en que se requieren documentos específicos a través del Código Tributario.

Adicionalmente, se insiste en que será importante (aunque ello implique para muchos, una mayor carga administrativa) robustecer la contabilidad para reducir de manera sustancial el aspecto valorativo con que hoy cuenta la autoridad fiscal, pues ello nos brindará mayores posibilidades de desvirtuar los actos que sean cuestionados por la propia autoridad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

