

Presunción de operaciones simuladas

¿Es posible desvirtuarla?

C.P.C. HÉCTOR AMAYA ESTRELLA

Socio Director de Amaya Rabago Contadores Públicos, S.C.
hae@amayarabago.com

Síntesis

Desde 2014 entraron en vigor modificaciones en el Código Fiscal de la Federación que le permiten a la autoridad fiscal “presumir” que una operación es “simulada”. Entendiendo que esta presunción admite prueba en contrario (*iuris tantum*), es importante precisar en el plano práctico qué ha pasado en la forma como se administra esta facultad. ¿Es factible desvirtuar esta presunción? ¿Con qué realidad se encuentran los contribuyentes?

Dentro de una economía podemos ver una serie de operaciones que se llevan a cabo día a día; desde la más sencilla hasta la más complicada que genera un resultado global.

Esas operaciones se realizan desde la libertad de las partes que intervienen, por lo que podemos encontrarnos operaciones que pudieran parecer imposibles como reales. Por ejemplo, podemos ver el caso en el que una persona adquiere un bien a un precio muy bajo, respecto al que indique el mercado por la razón de que quien se lo vende tiene una urgencia económica, o bien quizá es algún amigo o familiar que desea beneficiar al comprador.

En el supuesto anterior quizá vemos muy claro que se detonaría un pago de impuesto sobre la renta para el comprador por adquisición de bienes, pero ¿qué sucedería en un

Podemos concluir que **es sencillo estar en el supuesto de una presunción de operaciones simuladas** y muy complicado desvirtuarlas

caso contrario? Es decir, si el vendedor determina un precio fuera de la realidad comercial y el que compra lo paga, aquí quien deberá pagar el ISR por la ganancia obtenida es el vendedor, pero ¿qué pasa con el que paga? ¿Puede deducir?

De entrada, la respuesta es sí, siempre y cuando cumpla con los requisitos previstos en el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; sin embargo, si la autoridad fiscal, en uso de las facultades de revisión que le confiere el Código Fiscal de la Federación, lleva a cabo una auditoría a algún contribuyente, esta podrá considerar que no tienen efectos legales los comprobantes fiscales digitales que pretendan deducir y acreditar los contribuyentes cuando los proveedores que expidieron estos comprobantes hayan sido considerados dentro de las listas publicadas como empresas que expiden comprobantes que amparan operaciones simuladas.

Ubicarnos en este supuesto nos saca de la aplicación de las normas jurídicas ordinarias (¿es deducible o no deducible?) y nos lleva a las específicas previstas para estos casos, concretamente al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación en donde nos encontramos un tamiz muy claro en el cual la autoridad fiscal presumirá que aquellos contribuyentes que emitan comprobantes 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 contribuyentes se encuentren no localizados realizan operaciones inexistentes.

Como ya lo sabemos, incurrir en esta situación nos puede llevar a la imposibilidad de deducir, así como de acreditar e incluso en casos más extremos a tener un cargo penal en contra.

Pero si analizamos bien el tema nos encontraremos que todo nace a partir de un derecho a “presumir”

que tiene la autoridad fiscal y este derecho tiene sus acotamientos, ya que la presunción de validez no es absoluta toda vez que encuentra su límite en el consentimiento del sujeto afectado. Así, en el momento en que este manifieste su inconformidad, la figura de la presunción dará paso a diversas cargas procesales. Por lo tanto, concluimos que la presunción fiscal siempre será *iuris tantum*, es decir, admitirá prueba en contrario.

Ahora el tema será saber cuál es la prueba idónea para dejar satisfecha a la autoridad fiscal que está objetando una deducción y acreditamiento, por estar amparado por un comprobante que, en su apreciación, cubre operaciones simuladas.

Para dicha cuestión no tenemos una certeza de qué documentos debe mostrar el contribuyente. Algunos han sugerido:

- > Relación de comprobantes fiscales.
- > Comprobantes de pago.
- > Respaldo de la documentación e información con la que compruebe la realización de las operaciones de esos comprobantes, entre las cuales pueden ser las siguientes:
 - » Contratos.
 - » Correos electrónicos.
 - » Cotizaciones.
 - » Archivo fotográfico.
 - » Bitácoras de servicios y/o entregas.

Pero ante la inexistencia de una guía específica de lo que se debe entregar para satisfacer el interés de

comprobación de la autoridad fiscal, quedamos en un estado de incertidumbre que no beneficia al contribuyente y que no le da pauta a la autoridad que le dé claridad para valorar las pruebas en contrario vertidas.

Es así que en la realidad lo que observamos son respuestas con cantidad de pruebas que llegan incluso a ser voluminosas, pero que al ser valoradas son desechadas sin mayor explicación que “una vez analizadas las pruebas ofrecidas por el contribuyente concluimos que las mismas no son suficientes para desvirtuar la presunción de la autoridad”.

Los datos que dio a conocer la Lic. Margarita Ríos Farjat, Jefa del Servicio de Administración Tributaria, correspondientes a 2019, revelaban que tan solo 3.6% de los contribuyentes que eran situados en esta lista negra podrían salir de la misma; de este pequeño grupo, 60% lo logran desvirtuando los cargos que se le imputaban mientras que 40% restante debían ir a las instancias jurisdiccionales para lograrlo.

Como se observa, podemos concluir fácilmente que es sencillo estar en el supuesto de una presunción de operaciones simuladas y muy complicado desvirtuarlas.

Este tema por su naturaleza ha llegado a las manos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), que es el ombudsman fiscal, y ha dado a conocer por medio del análisis sistémico 8/2018 que los contribuyentes tienen tres momentos para interponer una defensa en contra de la presunción de operaciones simuladas: el primero de ellos dentro de los 30 días siguientes a la publicación del listado definitivo en el *Diario Oficial de la Federación*, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; el segundo momento a partir de que reciban una carta invitación de la autoridad fiscal solicitándoles aclaren o regularicen su situación fiscal, y el tercer momento, cuando se inicie algún procedimiento de fiscalización, ya sea revisión de gabinete, visita domiciliaria y/o revisión electrónica.

Finalmente, es importante precisar que para los contribuyentes es un tema muy complicado estar comprobando la veracidad de sus operaciones puesto que de suyo la mayoría de estas lo son.

Si analizamos cuántos comercios, industrias, agricultores, ganaderos, pescadores, apicultores, profesionistas existen en México, podemos hablar de un número de personas morales de 2'143,999 y de personas físicas con actividades empresariales (que no son asalariados) 29'724,298 que, en su conjunto, durante 2019 emitieron un total de 245 comprobantes fiscales digitales por segundo durante 2019 para sumar un total de 7,718,534,879 comprobantes durante el año. Al respecto, sabemos que la mayoría son operaciones reales y que, aunque se esté combatiendo la corrupción y la evasión fiscal, se están afectando contribuyentes inocentes, motivo por el cual consideramos importante seguir trabajando en pro de una cultura tributaria que abone a dejar las malas prácticas y que por parte de las autoridades se deje en claro qué se necesita para desvirtuar este tipo de presunciones.

En caso de que esto no se logre, debemos recordar a los afectados que están en su derecho de ejercer una defensa y que pueden acudir a PRODECON a solicitar apoyo.

Construir una mejor patria nos corresponde a todos, erradiquemos la simulación y exijamos el respeto al derecho de los contribuyentes. 