

CÓMO SE DEBE MOTIVAR EL OFICIO DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO POR OPERACIONES INEXISTENTES



Como es conocido, todo acto de la autoridad debe estar fundado y motivado como un requisito constitucional para su validez y cumplimiento al principio de legalidad y seguridad jurídica, por lo que en el caso particular del procedimiento regulado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) en relación a la presunción de que goza la autoridad sobre la inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales emitidos por contribuyentes que se sitúen en los supuestos contemplados en dicho precepto, pues es obvio que el documento con el cual la autoridad da inicio a dicho procedimiento debe cumplir con el requisito ya mencionado.

Es decir, dicho oficio por el cual la autoridad fiscal comunica al contribuyente que se ha situado en alguno de los supuestos para presumir la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes que ha emitido, pues debe estar fundado y motivado, por lo que la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) ha emitido recientemente jurisprudencia en donde se señala cómo es que la autoridad fiscal cumple con el requisito de motivar el oficio con el que inicia el procedimiento señalado en el artículo 69-B del CFF.

Dicho precepto establece como supuestos para presumir la inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, el que la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo 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, por lo que la autoridad en teoría tendría que motivar el porqué considera que el contribuyente se encuentra en alguna de estas situaciones, es decir, tendría que dar las razones, circunstancias o motivos del porqué ha establecido que el contribuyente no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material, para que de manera directa o indirecta, pueda prestar los servicios, o bien, producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes que ha expedido; así como, en su caso, el motivo por el cual ha concluido que no se encuentra localizado.

Lo anterior implica que la autoridad tendría que demostrar que efectivamente el contribuyente no cuenta con activos, personal e infraestructura suficiente para llevar a cabo las actividades amparadas en los comprobantes fiscales emitidos, ya que sólo así podría generarse a su favor la presunción establecida en el artículo 69-B del CFF, en el sentido de que la operación es inexistente.

En vista de lo anterior, la autoridad tendría entonces que establecer los motivos o razones del porqué considera que los activos, personal e infraestructura manifestados por el contribuyentes no son suficientes para llevar a cabo las actividades amparadas en los comprobantes fiscales, y no sólo señalar de manera general que el contribuyente no cumple con ello porque, por ejemplo, en su declaración anual manifiesta un monto de salarios muy bajo para el nivel de ingresos declarado, o peor aún, porque simplemente no se puso un dato en los activos dentro del apartado de datos informativos de la declaración anual presentada en su momento.

Sin embargo, como se mencionó, la Sala Superior del TFJA ha emitido jurisprudencia, misma que es visible en su revista correspondiente al mes de Octubre de 2018, en donde concluye que la autoridad fiscal cumple con el principio constitucional de motivar el oficio con el que da inicio al procedimiento de presunción de operaciones inexistentes regulado en el artículo 69-B del CFF, con tan solo el hecho de precisar las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron

detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, pero sin que sea necesario que precise qué debe entenderse por activos, personal, infraestructura o capacidad material, ya que al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados. Dicha jurisprudencia es del rubro y texto siguiente:

VIII-J-SS-79

PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. MOTIVACIÓN DEL OFICIO CON EL QUE INICIA EL PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo 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, presumirá la inexistencia de operaciones amparadas en tales comprobantes; y de conformidad con lo previsto en el segundo párrafo, del citado precepto legal, en ese supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación, con el objeto de que puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. En esos términos, para tener por debidamente cumplido el requisito constitucional de motivación, en el oficio a través del cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se encuentra en tal situación, basta que precise las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente; esto es, que pruebe los supuestos de la presunción relativa (*iuris tantum*), establecida en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; como acontece, cuando señala los hechos que conoció derivado de la visita domiciliaria que practicó al contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos con las que cuenta y a las cuales tiene acceso, precisando los números de comprobantes, su fecha, el concepto que amparan, su monto, a favor de qué personas fueron emitidos y el registro federal de contribuyentes de estas; sin que sea necesario que precise qué debe entenderse por activos, personal, infraestructura o capacidad material; ya que al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados, sino que a partir de hechos conocidos lleva a cabo una deducción lógica que le permite presumir la inexistencia de operaciones amparadas con tales comprobantes; máxime que la presunción que efectúa tiene el carácter de verdad provisional, es decir, admite prueba en contrario, y por lo tanto, es susceptible de ser destruida con las pruebas que para tal efecto aporte el contribuyente, dentro del plazo de quince días que la autoridad fiscal le otorga en respeto a su derecho fundamental de audiencia previa.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/33/2018)

PRECEDENTES:

VII-P-SS-346

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1936/14-02-01-4/1054/15-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de enero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. María Ozana Salazar Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de marzo de 2016)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 59. Junio 2016. p. 81

VIII-P-SS-228

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 472/17-29-01-5/3591/17-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 25 de abril de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 74

VIII-P-SS-246

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 255/17-14-01-9/4261/17-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de agosto de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.-

Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.

(Tesis aprobada en sesión de 8 de agosto de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 109

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día veintiséis de septiembre de dos mil dieciocho, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 93

Como es posible observar, tal criterio lo justifican bajo el hecho bastante controversial de que pues la autoridad no tiene la certeza a ese momento de que realmente el contribuyente no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad para llevar a cabo las actividades amparadas en los comprobantes fiscales, además de que el contribuyente podrá presentar pruebas con las que destruya la presunción.

Por lo que entonces se justifica la ilegalidad de que la autoridad fiscal no haya demostrado de manera fehaciente el que el contribuyente realmente no cuente con activos, personal, infraestructura o capacidad, con lo cual se desnaturaliza la figura de la presunción legal, misma que para que exista es requisito imprescindible el que se pruebe de manera indubitable el hecho o hechos base que le dan origen, en nuestro caso, el que el contribuyente realmente no cuente con activos, personal, infraestructura o capacidad para llevar a cabo las actividades amparadas en los comprobantes fiscales emitidos.

Es lamentable como en esta jurisprudencia, emitida por nada mas y nada menos que la Sala Superior del TFJA, señalen de manera expresa que **??..al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados??**, ya que si la autoridad no tiene certeza de que el contribuyente se encuentra en alguno de los supuestos de ley para que nazca la presunción de operaciones inexistentes a favor de la autoridad fiscal, pues entonces ésta no existe, es decir, **la presunción de operaciones inexistentes, como facultad de la autoridad fiscal, sólo nace si es que el contribuyente se coloca en alguno de los supuestos de ley para ello, y esto lo tendría que demostrar la autoridad fiscal**, ya que mientras no sea así, pues entonces la autoridad fiscal no podría ejercer la facultad de presumir que las operaciones son inexistentes.