

# Procedimiento para desvirtuar el supuesto de operaciones inexistentes basado en un caso de éxito

62



GRUPO  
ASESORES  
EN NEGOCIOS  
ALIANZA PARA SUMAR VALOR

C.P. Gabriela Rivera Fernández, Directora Fiscal de García Hidalgo TAX Advisors S.C. Cuenta con más de 14 años de experiencia en el área de contabilidad, auditoría, impuestos y fiscal. Miembro activo del Comité Fiscal de Grupo Asesores en Negocios, así como del Comité Fiscal y de Comercio Exterior de American Chamber México



Es indudable que, desde un principio, las autoridades fiscales deben valorar todas y cada una de las documentales probatorias que legitiman la razón de negocios. Para ello, esta última debe entenderse como el acto lícito que sustenta la actuación del contribuyente y que permite dar cumplimiento a la obligación tributaria, cuyo objetivo fundamental –desde el punto de vista del pagador de impuestos y de la administración tributaria– no vulnere o afecte el interés fiscal, es decir, que asegure su fundamento en una decisión adoptada con base en el interés del negocio

## ANTECEDENTES

El pasado 1 de diciembre de 2016, con motivo de las atribuciones que le confiere el Estado, la autoridad fiscal de conformidad con lo previsto en el artículo 69-B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF), notificó vía Buzón Tributario de la contribuyente "X", *la presunción de inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales*.

Al respecto, la autoridad fiscalizadora basó esa presunción con el argumento de que detectó que la contribuyente "X" ha estado emitiendo comprobantes, sin contar con "los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparen tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados".

Derivado de ello, se estableció un procedimiento en dos etapas para tratar de resolver este caso:

### PRIMERA ETAPA

#### Procedimiento conforme a ley

1. Una vez que la autoridad comprueba que el contribuyente se ubica en el supuesto que prevé el primer párrafo del citado artículo, se realizará la notificación respectiva mediante tres formas, a saber:

- a) Por oficio individual, mismo que se notificará a través de su Buzón Tributario, de conformidad con los artículos 17-K, primer párrafo, fracción I, en relación con el 134, fracción I, ambos del CFF.
- b) Mediante la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y,
- c) Por medio de su publicación en el DOF.

Lo anterior, con el objetivo de que el contribuyente manifieste ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga, además de aportar la información y documentación que considere pertinentes, para desvirtuar los hechos que llevaron a ésta a notificarle, los cuales –para el caso que nos ocupa– se mencionan en el siguiente apartado.

## Hechos

La Administración Desconcentrada señaló lo siguiente:

Del análisis realizado con fecha 2 de septiembre de 2016, al expediente abierto a nombre de la contribuyente "X", así como a las bases de datos, consistente en: **(i)** Facturación Electrónica (Consulta Central CFDI); **(ii)** Cuenta Única Diario; **(iii)** Vista Integral 360; **(iv)** Constancia de Situación Fiscal; **(v)** Reporte de Datos Generales del Contribuyente; **(vi)** Reporte General de Consulta de Información de Contribuyente.– Consulta Nacional de Declaración Informativas Múltiple – anexo 1; **(vii)** Información Anual de Sueldos y Salarios, conceptos: Asimilados, Crédito al Salario y Subsidio para el empleo del SAT "a que tiene acceso esta Administración Desconcentrada y utiliza de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del CFF, se detectó que durante el ejercicio fiscal emitió comprobantes fiscales a diversos contribuyentes".

Asimismo, se conoció que la contribuyente "X" no presentó declaración anual normal del ejercicio; por tanto, al no haber manifestado activos se considera que no contó con ellos, **"lo cual permite presumir que se encontró imposibilitada para realizar sus actividades económicas consistentes en: Restaurante-bar con servicio de meseros"**.

Consecuentemente, respecto a los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Factura Electrónica (CFDI) emitidos en dicho ejercicio (al no contar con activos), se señaló que "no es posible acreditar que efectivamente realizó operaciones que supuestamente amparan, dado que tampoco se puede comprobar que la contribuyente 'X' tenga la capacidad instalada para el desarrollo de su actividad, anexo al hecho de que no tiene manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) ningún establecimiento, sucursal, local o lugar que utilice para el desempeño de sus actividades, en los que se pueda corroborar la existencia de tales elementos y llevar las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales expedidos durante el ejercicio fiscal, situación que la coloca en el supuesto establecido en el artículo 69-B del CFF".

En resumen, esa autoridad señala la siguiente serie de “patrones”, los cuales generalmente están presentes en las sociedades que emiten comprobantes fiscales por operaciones inexistentes, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69-B, segundo párrafo del CFF, como son, entre otros:

**1. No tiene personal o éste no es idóneo o suficiente para efectuar las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.** Como en el caso que nos ocupa, que la contribuyente no manifiesta en la Declaración Informativa Múltiple (DIM) de sueldos y salarios, conceptos: *asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo por el ejercicio fiscal 2015*, por lo que la presenta “sin operaciones”.

**2. No tiene activos o éstos no son idóneos o suficientes para realizar las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.** Como en el caso que nos ocupa, al no haber presentado la contribuyente la declaración anual del ejercicio fiscal 2015 y, en consecuencia, no haber declarado activos para su operación, es indudable que no cuenta con los mismos.

Por lo que no debe soslayarse que los activos resultan indispensables para la realización de su actividad económica consistente en “Restaurante-bar con servicio de meseros”, y emitir comprobantes fiscales en el ejercicio fiscal citado.

## SEGUNDA ETAPA

64

### Procedimiento conforme a ley

La segunda etapa consiste en la valoración de pruebas que revisará la autoridad fiscal, para posteriormente emitir y notificar su resolución. En caso de que el contribuyente no haya desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentra definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo del citado artículo, la autoridad fiscal, después de que hayan transcurrido 30 días posteriores a la notificación de la resolución, publicará su nombre y clave de RFC en un listado, en el DOF y en la página de Internet del SAT.

Esa publicación deberá considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por la contribuyente en cuestión, no producen ni produjeron efecto

fiscal alguno, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69-B, tercero y cuarto párrafos del CFF.

### Hechos

Dentro de los términos establecidos para el desahogo de esta segunda etapa, la contribuyente “X” aportó todos aquellos elementos que comprueban, a *contrario sensu*, la presunta inexistencia que plantea la autoridad, misma que pese a no existir un catálogo contenido en la propia normatividad que especifique la documentación “idónea” para comprobarlo, sirvieron de apoyo como medios de prueba para desvirtuar.

Lo exhibido ante la autoridad fue lo siguiente:

1. Cronograma a través del cual se explica el origen de las operaciones observadas en función del tiempo.
2. Papel de trabajo mediante el cual se integra la totalidad de los comprobantes fiscales vigentes, emitidos durante el ejercicio fiscal, cotejados contra aquellos que emite el propio sistema del SAT.
3. Comprobantes de pago asociados a dichos comprobantes fiscales emitidos.
4. Estados de cuenta abiertos a nombre de la contribuyente, referenciados idóneamente con el comprobante fiscal cobrado.
5. Declaraciones de impuestos efectuados, provisionales, mensuales definitivos y anuales, para demostrar la correcta presentación y entero, mismos que a su vez, sirvieron de base para acreditar la existencia de los activos que permitieron realizar la operación.
6. Papel de trabajo mediante el cual se integra la totalidad de los activos fijos, asociado con las facturas de compra y pago correspondientes.
7. Control de inventarios.
8. Instrumento público en el que consta la existencia de los hechos y bienes enajenados, emitido por corredor público.
9. Contrato de arrendamiento certificado ante corredor público que acredita el domicilio fiscal.
10. Pagos de los servicios de agua, luz y predial a nombre del arrendador.
11. La contabilidad para efectos de comprobación, acatando lo dispuesto en el artículo 16, párrafo décimo

sexto de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), consistente en: balanzas de comprobación, libros Diario y Mayor, auxiliares de todas las cuentas contables y estados financieros.

**12.** Papel de trabajo mediante el cual se ilustra la razón de negocios existente, es decir, asociación ingreso-costos.

Así, como resultado de la aportación de ese material probatorio, y con base en lo dispuesto en los artículos 63, primer párrafo y 69-B, tercer párrafo del CFF, el 3 de agosto de 2017, la autoridad resolvió que para la contribuyente "X" –de conformidad con los términos establecidos–, **"se tiene por desvirtuada la inexistencia de operaciones amparadas en sus comprobantes fiscales emitidos"**.

Asimismo, se indicó por parte de la autoridad que una vez que hayan transcurrido 30 días hábiles posteriores a la notificación de esa resolución, se procederá a agregar el nombre, denominación o razón social de la compañía en el listado de contribuyentes que sí desvirtuaron los hechos que se le imputaron en los términos del 69-B, tercer párrafo del CFF.

Ese listado se publicaría tanto en la página de Internet del SAT: [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx), como en el DOF, a efecto de considerar con *efectos generales* que los comprobantes fiscales expedidos por esa contribuyente efectivamente producen efecto fiscal.

Esto es, que la operación de la contribuyente sí cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios que amparan tales comprobantes.

Entonces, por ende, los contribuyentes que le dieron efectos de deducción a tales partidas se encuentran dentro del marco de lo estipulado por las disposiciones fiscales.

## CONCLUSIÓN

Si bien es cierto que este procedimiento tiene como objetivo primordial el combatir esquemas agresivos de evasión fiscal, toda vez que es de interés público que se detenga la facturación de operaciones inexistentes, y que la sociedad conozca quiénes son aquellos contribuyentes que realizan este tipo de operaciones, no debe perderse de vista el principio de inocencia.

**...la autoridad debe valorar todas y cada una de las documentales probatorias que legitiman la razón de negocios, debiendo entenderse ésta, como el acto lícito que sustenta la actuación del contribuyente, y que permite dar cumplimiento a la obligación tributaria.**

Este último se encuentra consagrado en los artículos 20, rubro A, fracción V y 20, rubro B, fracción I de la CPEUM, el cual consiste en que nadie puede ser calificado o tachado de culpable, hasta que su culpabilidad se demuestre plenamente.

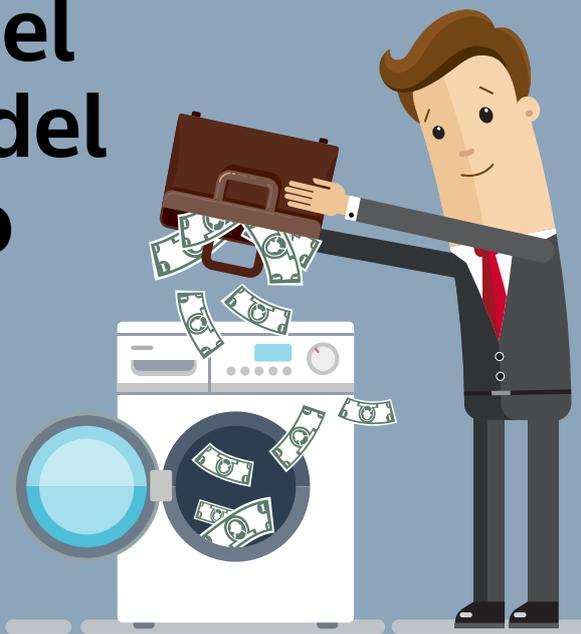
Lo anterior, a la luz de las implicaciones que en el ámbito penal se desprenden de lo dispuesto en el Capítulo II del Título IV del CFF, en comunión con el principio de que la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, contemplado en el artículo 21 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente (LFDC).

Por consiguiente, la autoridad debe valorar todas y cada una de las documentales probatorias que legitiman la razón de negocios, debiendo entenderse ésta, como el acto lícito que sustenta la actuación del contribuyente, y que permite dar cumplimiento a la obligación tributaria.

Al respecto, el objetivo fundamental de esa obligación –desde el punto de vista del contribuyente y de la administración tributaria– no debe vulnerar o afectar el interés fiscal. De manera que la autoridad fiscal asegure su fundamento en una decisión adoptada con base en el interés del negocio y no únicamente para evitar efectos impositivos.

Finalmente, la autoridad fiscal debe imponerse en sus actuaciones atendiendo a situaciones reales y no simuladas, para regular de manera unánime la correcta actuación del contribuyente. •

# “Enfoque basado en riesgo”: El cambio hacia el fortalecimiento del sector financiero



94

El objetivo de introducir un “Enfoque basado en riesgo” en el manejo de los sujetos obligados, es para fortalecer de manera integral al creciente sistema financiero desde todos sus ángulos, y principalmente combatir el *blanqueo* de capitales de manera certera y estratégica. Ello no es tarea fácil, pues nuestro país aún se encuentra en una fase de profesionalizar al sector y a las personas que en él laboran. Un claro ejemplo, es el brindar la certificación a “oficiales de cumplimiento”, misma que por sí, refleja la manera en la cual las autoridades supervisoras buscan contar con un personal altamente capacitado al interior de las entidades financieras, consciente de su responsabilidad no sólo con la autoridad, sino con los organismos internacionales con los que debe participar en la tarea global de la prevención del *lavado* de activos



C.P.C. Eduardo García Hidalgo,  
Fundador y Presidente de  
Grupo Asesores en Negocios



Lic. Iza Helena Arenas Cedillo,  
Oficial de Cumplimiento  
de Compromiso que Suma  
Valor SAPI de CV SOFOM  
ENR, Unidad de Negocio de  
Grupo Asesores en Negocio

## INTRODUCCIÓN

**D**urante el primer trimestre de este año, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) dio a conocer una serie de reformas a las “Disposiciones de Carácter General en materia de Prevención de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo”, para las diferentes entidades financieras de ese sector.

Cabe destacar que en esas modificaciones se introdujo un Capítulo denominado “Enfoque basado en riesgo”, el cual exige adoptar una metodología de gestión de riesgo al interior de las entidades financieras, la cual permita combatir el *blanqueo* de capitales de manera certera y estratégica.

Al respecto, el origen de esta reforma surge de la Recomendación 1 del Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI), del cual México es miembro desde el 2000, que señala:

*...los países deben aplicar un enfoque basado en riesgo (EBR), a fin de asegurar que las medidas para prevenir o mitigar el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo sean proporcionales a los riesgos identificados;...*

*(Énfasis añadido.)*

Lo anterior significa que cada entidad financiera deberá analizar su propio contexto para crear una Metodología de Evaluación de Riesgo *ad hoc*, adecuada y personalizada a los riesgos que pudieran estar latentes en el día a día de sus operaciones, y no ser utilizadas como un vehículo para la comisión de estos ilícitos.

### “ENFOQUE BASADO EN RIESGO”

El objetivo de introducir un “Enfoque basado en riesgo” en el manejo de los sujetos obligados, es para fortalecer integralmente al creciente sistema financiero desde todos sus ángulos, poniendo especial esfuerzo en mitigar el riesgo que pudiera existir en determinados eventos que representen un mayor peligro, para lograr una economía más sólida para México.

Dado el cambio tan drástico que significa generar un “Enfoque basado en riesgo”, la autoridad brindó

el plazo más largo que se ha visto en cuanto a la prevención contra el *lavado* de dinero y el financiamiento al terrorismo, el cual fue de 450 días naturales para implementarlo.

Por otra parte, el reto que representa para los sujetos obligados del sector financiero radica, realmente, en la poca experiencia que tenemos –a nivel país– en la gestión de riesgos en términos generales, y en el desconocimiento constante de la importancia de contar con áreas encargadas de la prevención de *lavado* de dinero al interior de las entidades financieras.

Así, lo que hace algunos años bien pudo haber sido visto como una labor “no tan necesaria” para el funcionamiento de las entidades financieras e inclusive como “un gasto”, hoy en día se trata de un *valor agregado*.

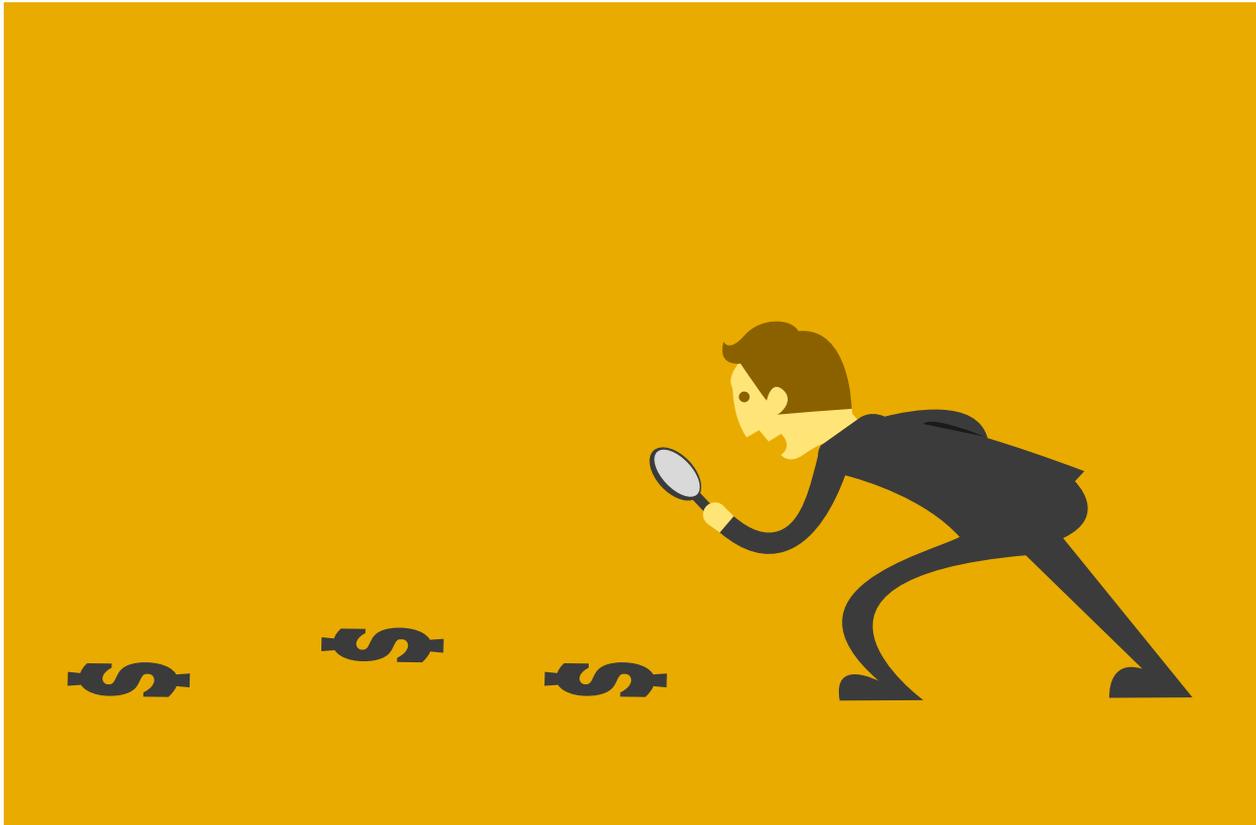
Y más que eso, se está viendo como una necesidad creciente el contar con esas áreas, pues al establecer éstas los controles y medidas necesarios, se fortalecen desde el interior esas entidades, logrando que todos los sujetos que componen al sector financiero puedan impactar de manera positiva en el desarrollo de la economía nacional.

Sin embargo, no se trata de una tarea fácil, pues nuestro país aún se encuentra en una fase de profesionalizar al sector financiero –y a las personas que en él laboramos–. Tal es el caso de la certificación a “oficiales de cumplimiento”, que por sí misma es un claro ejemplo de la manera en la cual las autoridades supervisoras buscan contar con personal altamente capacitado al interior de las entidades financieras, consciente de su responsabilidad no sólo con la autoridad, sino con los organismos internacionales de los cuales son miembros en la tarea global de la prevención del *lavado* de activos.

Esta etapa, sin duda, verá sus primeros resultados cuando los “oficiales de cumplimiento” desarrollen –en conjunto con los miembros de sus entidades– su metodología de evaluación de riesgo, lo cual logrará darle un nuevo empuje y la relevancia que tiene contar con un profesionalista de esta índole.

En ese sentido, tal metodología deberá estar conformada de por lo menos tres fases, a saber:

**1. Diseño:** En esta etapa se identificarán elementos de riesgo y sus indicadores; se realizarán mediciones



de probabilidad e impacto, y se establecerán dos mitigantes que coadyuven a mantener el nivel de riesgo de la entidad en un rango tolerable.

**2. Implementación:** Esta fase comprende propiamente la puesta en marcha de la metodología, y

96

**3. Valoración:** El revisar tanto la eficiencia como la eficacia del modelo de gestión de riesgo, así como hacer las adecuaciones necesarias para su mejora continua.

## CONCLUSIONES

La adopción de un “Enfoque basado en riesgo” significa un reto, pero además una oportunidad, pues es a todas luces evidente que el no desarrollarlo, no sólo será motivo de sanciones, sino de una nueva “depuración” del sistema financiero, donde las entidades más competitivas y preparadas serán las que seguirán siendo parte de ese sector, concordando con las estrategias nacionales que la Reforma Financiera tiene dentro de sus fines.

Dadas las actuales circunstancias del sistema financiero, ahora es una necesidad y una exigencia la constante preparación y capacitación de los

profesionistas dedicados a combatir el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Y es que ya no es suficiente contar con experiencia en el ejercicio profesional, sino que cada vez tendrá más peso específico el conocimiento teórico y práctico en temas relacionados con la gestión de riesgos.

Esta última da un giro totalmente nuevo al enfoque, el cual por tanto tiempo se mantuvo en cuanto a la prevención de *lavado* de dinero, donde la acción principal era apearse a cumplimientos normativos ordenados por nuestra legislación; cuestión que ahora se verá nutrida por el entendimiento y manejo del riesgo desde el interior de las entidades, cuestión que favorecerá a la planificación estratégica corporativa.

Sin duda alguna, los siguientes meses serán cruciales para apreciar los resultados de los esfuerzos que nuestro sistema financiero ha realizado durante los últimos años, con miras a entrar en una nueva etapa, la cual exige más sofisticación y mejores adecuaciones para conservar los buenos resultados que las evaluaciones internacionales han mostrado hasta ahora. •