

LA FALTA DE REGULACIÓN PROBATORIA EN LA MATERIALIDAD DE OPERACIONES, EN MATERIA FISCAL.

Lic. Jaime Armando García Arredondo

Dentro del sistema fiscal mexicano, la adquisición de comprobantes fiscales cuyas operaciones no fueron realizadas o habiéndose realizado éstas no eran por el monto que amparaban dichos comprobantes, ha sido un problema recurrente; con este esquema, la persona que otorgaba el comprobante obtenía en apariencia el monto expresado documentalmente, sin embargo, éste regresaba al adquirente, es decir, el monto menos una comisión por la emisión, y el contribuyente lo aplicaba como un deducible en su contabilidad, lo cual provocaba que la base del impuesto a pagar disminuyera en perjuicio del fisco federal.

Con la conducta ilegal antes descrita, por muchos años el erario público perdió miles de millones de pesos en recaudación hasta convertirse en un grave problema de recaudación fiscal. Problema que no solamente atañe al sistema fiscal mexicano sino a otros países industrializados, razón por la cual el G 20 y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), de los cuales México es parte, propusieron en el año dos mil trece el proyecto denominado BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), que establece las acciones propuestas para los países miembros, conformada de quince puntos con la finalidad de que cada uno de los países dentro de sus legislaciones fiscales nacionales establezcan mecanismos para proteger las bases imponibles y evitar prácticas de planeación fiscal agresivas, tal y como lo establece la acción número 12 de dicho proyecto, pues de acuerdo a ese instrumento, los fiscos de cada uno de los países participantes consideran que deben contar con la información puntual y transparente que permita observar sus mecanismos de planeación fiscal, a efecto de que la autoridad tributaria pueda identificar los posibles riesgos y consecuencias de ese tipo de operaciones.

México no tardó en adoptar tales disposiciones en el sistema legal tributario por lo que el nueve de diciembre de dos mil trece, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el cual se Reforman Adicionan y Derogan diversas disposiciones al Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor el primero de enero de dos mil catorce, y en cuya exposición de motivos el legislador señaló que la mencionada reforma tenía como sustento que en el sistema jurídico mexicano había una falta de instrumentos que permitieran el combate a los esquemas agresivos de evasión fiscal, lo cual trae como consecuencia más prácticas evasivas que disminuyen la base gravable en detrimento del erario público.

Es por ello que, a partir de dicha reforma en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se habla de la figura de "materialidad de operaciones", que contempla la obligación de los

contribuyentes de comprobar la existencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que aplican en su contabilidad como deducibles, con la finalidad de que se acredite que esas operaciones son existentes.

Este precepto legal nos establece un marco para presumir que las operaciones que amparan los comprobantes son inexistentes, tales como no contar con activos, infraestructura, personal o capacidad del contribuyente emisor del comprobante fiscal, lo que a través de una presunción genera la idea de que la operación no es existente.

El problema radica en el hecho de que el artículo 69-B por principio de cuentas no conceptualiza con claridad la "materialidad de operaciones" y por la otra no se establece un parámetro probatorio por parte del legislador para que el contribuyente pueda demostrar su existencia, habida cuenta de que si bien exige que los contribuyentes acrediten la existencia de las operaciones que amparan sus comprobantes fiscales, también lo es el hecho de que no se establece lineamientos en donde se establezca qué elementos probatorios o qué aspectos de dichas probanzas acreditan la existencia de operaciones.

Lo anterior genera incertidumbre en los contribuyentes, pues deja al arbitrio tanto de la autoridad como de los juzgadores la valoración de los elementos probatorios que presenta el contribuyente para acreditar su existencia, pues lo que para una autoridad o un legislador puede ser demostrativo de existencia de operaciones para otros no, de ahí que exista probablemente un aspecto de inconstitucionalidad y clara violación a la garantía de seguridad jurídica; lo anterior es así toda vez que a través de diversos criterios sustentados por Suprema Corte de la Nación dentro del cual destaca el identificado como 1a./J. 74/2025 (11a.) la garantía de seguridad jurídica implica que las facultades de las autoridades deben contener un estándar de mínimos que harán saber a los gobernados las consecuencias jurídicas de sus actos y se limite la actuación de la autoridad a efecto de prohibirse la arbitrariedad, así mismo la garantía de seguridad jurídica conceda al particular la presunción de saber a qué atenerse, por lo que impone al legislador la obligación de que sus disposiciones normativas sean claras y precisas para que no exista incertidumbre en el actuar de la autoridad.

Con toda claridad, "la materialidad de operaciones" establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación al no establecer los parámetros probatorios a través de los cuales el contribuyente pueda demostrar ante la autoridad y los juzgadores la existencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales, es violatoria de la garantía de seguridad jurídica y por tanto, del debido proceso.