



M A G A L L Ó N
A B O G A D O S

La importancia del correcto **soporte documental** de las operaciones con terceros y partes relacionadas.

▶ **Cuando la autoridad fiscal inicia sus facultades de comprobación suele solicitar la documentación de los contribuyentes, como son:**

- ▶ Libros de contabilidad.
- ▶ Estados de cuenta.
- ▶ Facturación.
- ▶ Contratos celebrados.
- ▶ Papeles de trabajo, etc.

Sin embargo existe un elemento adicional que ha añadido a los requerimientos, la materialidad de las operaciones.



► **Lo anterior con base en la siguiente tesis aprobada por la primera sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- LA AUTORIDAD TIENE FACULTADES PARA CUESTIONAR LA MATERIALIDAD DE LOS HECHOS QUE SUSTENTAN LOS INGRESOS GRAVADOS Y LOS GASTOS DEDUCIDOS.-

En términos de la tesis 1a. CXCVII/2013 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cumplimiento de los requisitos aplicables a los comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda. De ahí que debe, en caso de ser cuestionado en la fiscalización, la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos. Se arriba a esa conclusión, porque el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé que el registro contable se integra también con la documentación que lo compruebe, habida cuenta que las Normas de Información Financiera A-1, A-2, A-3 y A-4 establecen los principios de sustancia económica, de confiabilidad, veracidad y verificabilidad de las operaciones. Por añadidura, la autoridad puede válidamente cuestionar la materialidad de una operación, porque esa es precisamente la finalidad de las compulsas. Se arriba a esa conclusión, porque buscan verificar (cruzar información) si las operaciones que un contribuyente manifestó realizar con un tercero efectivamente se realizaron, a través de la fiscalización de este. De ahí que se explique por qué, en términos de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, deben darse a conocer los resultados de las compulsas al contribuyente visitado, es decir, para que aporte elementos para demostrar la materialidad de las operaciones negadas por los terceros que le expidieron los comprobantes fiscales.



► ¿Qué es la Materialidad de las Operaciones?

Se refiere al soporte documental que evidencia que cierta operación fue efectivamente llevada a cabo.

El nuevo criterio interno que está haciendo valer el SAT implica que quien pretenda deducir o acreditar determinados conceptos con base en un comprobante fiscal debe:

1

Contar con el comprobante fiscal que cumpla con los requisitos que establecen las leyes.

2

Contar con el correspondiente Complemento(s) de Pago relacionados con el CFDI que se quiere deducir.

3

Tener debidamente soportada a través de contratos y documentos, la existencia de la operación que ampara el CFDI.

En ese sentido el SAT requiere revisar el origen y términos del contrato que sirva de base para la deducción del gasto, y adicionalmente está poniendo un nuevo énfasis en cuanto a la materialidad de las operaciones, que dieron lugar a los ingresos gravados y los gastos deducidos.

De manera que la sola celebración y exhibición del contrato correspondiente no es suficiente para comprobar la materialidad de los servicios, dado que su elaboración no conlleva necesariamente que los mismos se hubiesen prestado.

- ▶ Así dispuesto por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa a través del siguiente criterio:



MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL.

EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.-

Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes, sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, **ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 497/17-13-01-5/623/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de agosto de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Adolfo Ramírez Juárez.

(Tesis aprobada en sesión de 18 de septiembre de 2018)

► **Extracto de requerimiento información
Realizado por la autoridad.**

6.- Estados de Cuenta Bancarios, Fichas de Depósito o Transferencias Bancarias, en donde se reflejen las operaciones realizadas.-----

7.-Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros (DIOT).-----

8.- Aviso de Inscripción al Registro Federal de contribuyentes y sus modificaciones si las hubiere.-----

9.- Documentación que compruebe la materialidad del servicio.-----

La información y documentación será recibida y examinada en el lugar en que se desarrolla la visita.-----

▶ Aspectos importantes cuestionados por la autoridad en caso de alguna revisión.

1

Para qué fines fueron utilizados los servicios;

2

Por qué medios se contactó al proveedor;

3

En qué consistieron, dónde, cómo y cuándo se llevaron a cabo;

4

Qué persona prestó materialmente los servicios, y datos de identificación;

5

Descripción detallada del proceso;

6

Detalles del contrato base con los proveedores.

► Conclusiones

- El SAT cuenta hoy en día con más recursos tecnológicos, e información, para valorar si una deducción fiscal está apegada a derecho o no;
- Actualmente no basta con tener un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos de forma, para que fiscalmente sea deducible un gasto;
- Debe existir una vinculación entre (i) justificación de gasto; (ii) soporte contable del registro del gasto; (iii) contrato y documentos que demuestren que los servicios fueron efectivamente recibidos.



► Recomendaciones finales

- Conservar en orden y a la mano la información contable de las operaciones con terceros y partes relacionadas efectivamente realizadas (registros contables, estados de cuenta, facturas, comprobantes de pago, etc.).
- Contar con el contrato base de las operaciones, debidamente firmado por los representantes de las empresas.
- Tener los documentos necesarios que demuestren la realización de los servicios recibidos (reportes mensuales de actividades, datos del prestador del servicio, etc.).
- Realizar la ratificación de las firmas del contrato base ante fedatario público.
- Obtener copia certificada soporte documental de los servicios recibidos, para hacer constar la fecha de elaboración y firma de los mismos.



Continuando con el punto número 5 de las recomendaciones, se hace énfasis en la importancia de certificar los documentos que detallen los servicios recibidos por terceros, esto para demostrar la existencia de dichos documentos en la fecha de su certificación.

Así dispuesto por la siguiente Tesis Aprobada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

DOCUMENTO PRIVADO. LA COPIA CERTIFICADA POR FEDATARIO PÚBLICO LO HACE DE FECHA CIERTA A PARTIR DE QUE LO TUVO A LA VISTA PARA SU REPRODUCCIÓN Y, ÚNICAMENTE, PARA EL EFECTO DE HACER CONSTAR QUE EXISTÍA EN ESE MOMENTO. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que **la fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento** se inscriba en un Registro Público de la Propiedad; desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse alguno de esos supuestos, no puede considerarse que un documento es de fecha cierta, y por ende, no puede tenerse certeza de la realización de los actos que consten en tales documentos. Ahora bien, **cuando ante un fedatario público se presenta un instrumento privado para su reproducción y certificación, la fe pública y facultades de que está investido permiten considerar que el instrumento reproducido existía en la fecha en que se realizó tal reproducción y cotejo. Por lo que la fecha cierta se adquiere a partir de dicha certificación y no a partir de la fecha que está asentada en el documento.** Asimismo, tal certificación notarial no debe equipararse con los efectos jurídicos de una certificación notarial de la autenticidad de las firmas ni califica la legalidad del documento o de lo expresado en él.

Dado lo anterior se concluye que en materia fiscal, aun cuando la ley no lo diga de manera expresa, cuando la autoridad ejerce sus facultades de verificación, es aplicable lo relativo a la fecha cierta de los documentos privados, esto es, lo concerniente a la documentación que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar para comprobar la fecha de adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus obligaciones fiscales.

Por tanto, el criterio que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, **la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal** como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, **que los contribuyentes tienen el deber** de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que **esos documentos adquieren fecha cierta** cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, **a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público** o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

Tesis de jurisprudencia 161/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve.

Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019.



UBICACIÓN:

Edificio Plaza Corporativa Las Torres Av. Lázaro Cárdenas
No.329, Planta Baja Edificio 8 Colonia Valle Oriente, San
Pedro Garza Garcia, Nuevo León, C.P. 66269

CONTACTO:

 (81) 31.43.11.92 / (81) 31.43.11.93

 (81) 31.22.59.20

 contacto@magallonabogados.com

 [Magallon.abogados](https://www.facebook.com/Magallon.abogados)

 [Magallon.abogados](https://www.twitter.com/Magallon.abogados)

 www.magallonabogados.com