



...: Lic.
**VÍCTOR GUMARO
CORREA ORTEGA**

Licenciado en Derecho,
con especialidad en
Derecho Procesal Constitucional.
Gerente de Defensa Fiscal
de la firma Intelegis.

Iniciativa de Reforma al Código Fiscal de la Federación para 2008



Para el Ejercicio Fiscal de 2008, el Ejecutivo Federal propone una reforma fiscal basada en tres premisas generales: la primera en el combate a la elusión fiscal, la segunda en el replanteamiento de nuevas facultades dentro del contexto del federalismo fiscal y competencia tributaria, y como tercer punto reforzar las herramientas de fiscalización e investigación en materia tributaria.

Entre las propuestas de reforma que preparó el Ejecutivo Federal, se diseñaron dos impuestos nuevos denominados Contribución Empresarial a Tasa Única, Impuesto contra la Informalidad, por un lado, y por otro, se propone reformar y/o modificar la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, esto es, se seleccionan nuevos tributos que modifican el sistema fiscal mexicano, además de adecuar los dispositivos legales

que regulan la deducción por pérdida en enajenación de acciones en materia de Impuesto sobre la Renta, así como modifica los procedimientos tributarios para efecto de reforzar facultades de comprobación, valoración de pruebas y otorgamiento de facultades legitimadoras del fisco federal como tercero coadyuvante en procesos penales fiscales; lo que en suma, es de concluir que la iniciativa de reforma fiscal es en primer término recaudatoria, esto es, tendiente a satisfacer el gasto público, con la motivación de la iniciativa de baja recaudación fiscal y caída en los ingresos petroleros en el contexto de las finanzas públicas de México.

Por lo cual el Ejecutivo Federal presentó Iniciativa que plantea la adición de un último párrafo al numeral 5° de la Fracción XXIX del Artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a fin de que las entidades federativas puedan imponer contribuciones locales a la venta final de gasolina y diesel, así como al consumo final de tabacos labrados y cervezas que se realice dentro de su territorio.

En materia de Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal propone al Congreso adicionar el Artículo 18 con un octavo párrafo, para establecer que en caso de que se instaure una Instancia o Procedimiento Tributario, al presentar escrito o promoción con firma que no sea legible o se dude de su autenticidad, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que, en el mismo plazo señalado en el párrafo séptimo del mismo precepto legal, se presente a ratificar la firma plasmada en la promoción.

En materia del derecho de devolución, el Ejecutivo Federal en el paquete de reforma fiscal propone adicionar con un noveno, décimo y décimo primer párrafos el Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, para establecer en el procedimiento tributario de devolu-

ción que con el motivo de la solicitud de inicio la autoridad podrá ejercer facultades de comprobación con el objeto de comprobar o investigar la procedencia de la devolución, los plazos a que hace referencia el párrafo sexto del presente artículo (40 días) se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución. El citado ejercicio de las facultades de comprobación estará sujeto a los plazos señalados en los artículos 46-A y 48 de este Código (esto es, de seis meses para la devolución).

El Ejecutivo Federal propone al Congreso reformar el Artículo 26, Fracción III, tercer párrafo, inciso b) del CFF, para establecer que tendrán responsabilidad solidaria: Gerentes, Directores o Administradores Únicos por contribuciones causadas o no retenidas por las personas morales durante su gestión, cuando una empresa (Persona Moral) se ubique en el supuesto de que el SAT no la localice en su domicilio fiscal y no



se presente aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, o cuando el domicilio señalado no se ubique en los supuestos del Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. La norma actual se refiere a no presentar aviso de cambio de domicilio fiscal después del ejercicio de facultades de comprobación ejercidas por el Servicio de Administración Tributaria.

Además, en la Iniciativa enviada al Congreso de la Unión se propone adicionar al Artículo 26, Fracción III, párrafo tercero, con un inciso d) del Código Fiscal de la Federación, para establecer que tendrán responsabilidad solidaria: Gerentes, Directores o Administradores Únicos por contribuciones causadas o no retenidas por las personas morales durante su gestión, cuando una empresa (Persona Moral) no presente la información y documentación a que se refiere el Artículo 53 de este Código derivado del ejercicio de facultades de comprobación.

Con lo anterior, las autoridades fiscales tendrán herramientas legales para fincar responsabilidad solidaria a Gerentes o Administradores Únicos por contribuciones causadas o no retenidas por

las personas morales durante su gestión, bajo dos premisas básicas: 1) El SAT no la localice en su domicilio fiscal al contribuyente, además de que no se presente aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, o cuando el domicilio señalado no se ubique en los supuestos del artículo 10 del mismo ordenamiento legal anterior; 2) Cuando una empresa (Persona Moral) no presente la información y documentación a que se refiere el artículo 53 del Código Tributario Federal derivado del ejercicio de facultades de comprobación, esto es, no se presenten en los términos legales documentos, libros y registros que formen parte de la contabilidad de los contribuyentes.

En este orden de ideas, para que se proceda a partir de la aprobación de la iniciativa de reforma fiscal (2008) para hacer efectiva la responsabilidad solidaria a cargo de los Gerentes o Administradores Únicos por contribuciones causadas o no retenidas por las personas morales durante su gestión, en términos del Artículo 26, Fracción III, del citado código fiscal federal, que se limita a la parte no garantizada del adeudo con bienes de la empresa obligada principal, es necesario que previamente se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución en contra de la persona moral deudora de forma directa, para posteriormente, por el monto no garantizado del crédito, poder afectar la esfera de derechos patrimoniales de los Gerentes o Administradores de la empresa contribuyente.



Lo anterior se corrobora, con el sentido de que el Ejecutivo Federal, no envía iniciativa de reforma del Artículo 26, Fracción III, Tercer Párrafo, del Código Tributario Federal, donde se limita la responsabilidad solidaria de los Gerentes o Administradores Únicos por contribuciones causadas o no retenidas por las personas morales durante su gestión, a la parte del interés fiscal que no alcance hacer garantizada con el patrimonio de la persona moral; ya que la responsabilidad solidaria, implica precisamente que a falta de patrimonio del deudor directo, de manera solidaria responde el patrimonio del responsable que administró o

dirigió a dichas entidades.

Sin embargo, es importante resaltar que los deudores solidarios que se ubican dentro de los supuestos que establece el Artículo 26, Fracción III, párrafo tercero, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, en atención a que se trata de deudores sobrevenidos y su calidad resulta de la conducta que asuma el directo obligado frente a la autoridad fiscal en los casos que previene y, en ese instante, quien no era deudor se convierte en responsable solidario por presunción legal, es necesario otorgarle el derecho de audiencia previa establecida en el Artículo 14 Constitucional; ya que la presunción legal "luris Tantum" y los hechos que la configuraban admiten prueba en contrario, motivo por el cual resulta indispensable que

previamente a la declaración de responsabilidad solidaria, la autoridad fiscal le brinde al posible afectado las garantías de audiencia y de defensa para que pruebe y alegue lo que a su derecho convenga.

Por lo que es de concluirse la oportunidad de promover amparo indirecto, en virtud de que el Artículo 26, Fracción III, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación viola la referida garantía de audiencia y defensa constitucional, al no prever a favor del posible afectado la oportunidad de ser oído para desvirtuar los hechos u omisiones por los que se le considera obligado solidario; por lo que resulta la iniciativa de reforma fiscal a Código Fiscal, en insuficiente para regular los derechos constitucionales antes analizados.

El Ejecutivo Federal propone adicionar con la fracción XVI del Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, para establecer responsabilidad solidaria para los prestadores de servicios a quienes el contribuyente contrate para elaborar su contabilidad, para cumplir con sus obligaciones fiscales o para presentar las declaraciones de las contribuciones correspondientes, así como los contadores, abogados o cualquier otro asesor en materia fiscal, por

las multas a que se haga acreedor el contribuyente, cuando derivado de la prestación de servicios o bien de la asesoría otorgada al contribuyente, éste omita el pago total o parcial de contribuciones.

En la práctica se pretende que dicho procedimiento sea sorpresivo, esto es, no se regule a través de las formalidades de procedimiento "dejar citatorio o levantar formal acta de notificación", para no otorgar la oportunidad de que la mercancía de procedencia extranjera sea reubicada o escondida literalmente en detrimento de las facultades de comprobación o investigación en materia fiscal.

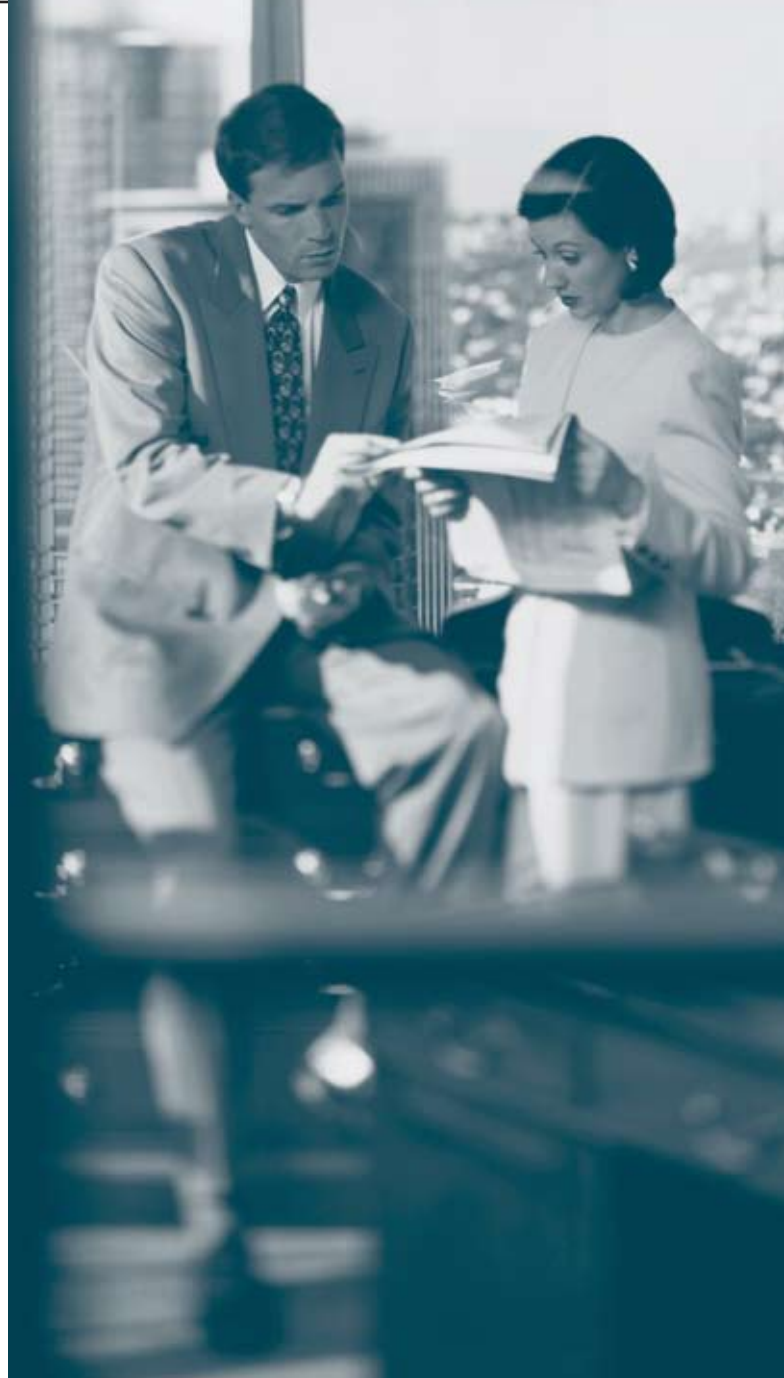
El Ejecutivo Federal propone agregar una fracción VI al Artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en la que se establezca que cuando sobrevenga un caso fortuito o de fuerza mayor que impida la continuación de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, se suspenda el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de gabinete, hasta que la causa haya cesado.

Lo anterior podría provocar incertidumbre en la terminación de los plazos en el ejercicio de facultades de comprobación, ya que un evento externo a la voluntad de la autoridad fiscalizadora por hechos naturales o humanos que la exima del cumplimiento de sus obligaciones de cerrar la auditoría "visita domiciliaria" o revisión de gabinete en los plazos legales, que podría justificar que la autoridad suspenda los plazos de forma excesiva y sin un argumento que sustente

realmente la necesidad de la medida, por lo que, es ahora el Congreso, el que podría validamente reformar o adicionar esta iniciativa para efecto de no permitir situaciones subjetivas en la actuación de las autoridades fiscales.

Por otra parte, se propone reformar el Artículo 46, Fracción IV, actuales segundo y tercer párrafos y el Artículo 48, Fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, para establecer que en el supuesto de que el contribuyente no exhiba la documentación e información o se trate de documentos, libros o registros que formen parte de su contabilidad o esté obligado a llevar o a conservar en su domicilio fiscal, no podrá aportarlas a la autoridad una vez transcurrido el plazo que debe existir entre la última acta parcial y el acta final ni tendrán valor probatorio en los medios de defensa que interponga el contribuyente, de igual forma en el procedimiento de revisión de gabinete, sino ofrece el contribuyente dichas pruebas en el plazo de 20 días para desvirtuar el oficio de observaciones.

La anterior propuesta de reforma al Artículo 46, Fracción IV, actuales segundo y tercer párrafos y 48, Fracción VI, del Código Fiscal de la



Federación, para el procedimiento de revisión de gabinete, ambos del Código Fiscal de la Federación, debe el Congreso de la Unión establecer una limitante, siempre y cuando no se trate de pruebas supervenientes que no se conocían en las etapas de procedimiento, ya que de lo contrario, podría vulnerar los derechos de debida defensa legal y de aportar pruebas.

En efecto, las pruebas por hechos supervenientes pueden ofrecerse en cualquier

tiempo y los Tribunales o Autoridades Administrativas que resuelvan recursos de revocación tienen facultades para ordenar el desahogo de diligencias para el esclarecimiento de la verdad, por lo que la correcta interpretación de dichas disposiciones y de la naturaleza de los procedimientos tributarios y procesales, lleva a concluir que deben recibirse las pruebas que se ofrezcan para acreditar hechos supervenientes, esto es, pruebas que se refieran a hechos nacidos o conocidos después de agotada la etapa de revisión contable y/o fiscal.

El Ejecutivo Federal propone al Congreso de la Unión adicionar al Artículo 59, Fracción III, segundo, tercer y cuarto párrafos del CFF, para establecer lo siguiente: A) En el segundo párrafo, se presenta la propuesta al congreso para adicionar esta fracción III, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación; B) En el tercer párrafo se propone regular que también se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a un millón de pesos en las cuentas

bancarias de una persona que no esta inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. C) Finalmente, se propone adicionar con un cuarto párrafo la fracción III del Artículo 59 del CFF, para establecer que no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

En otro orden de ideas, se propone reformar el Artículo 67 en su tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, para establecer que en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el Artículo 26, fracciones III, X y XVII de este mismo ordenamiento tributario, el plazo será de cinco años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

Considero que en general la propuesta de reforma fiscal adolece del ejercicio de derechos constitucionales (audiencia previa, seguridad jurídica, fundamentación motivación y legalidad), por lo que deja ahora en manos del Congreso de la Unión, la adición o modificación substancial o rechazo de la reforma propuesta por el Ejecutivo, para efecto de no dañar todavía más los derechos de los contribuyentes. ⬅