

LA FECHA CIERTA

ABOGADO JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Gerardo Jesús Alvarado Nieto
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL.

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Caro, Enrique
Hernández Cota, José Paul

Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Puga Vértiz, Pablo
Ramírez Medellín, José Cosme
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Zavala Aguilar, Gustavo

LA FECHA CIERTA ¿REQUISITO DE LAS DEDUCCIONES?

ABOGADO JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

El 23 de octubre de 2019 la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) emitió el criterio jurisprudencial:

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE “FECHA CIERTA” TRATANDOSE 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 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 dichos documentos se pretendan lograr.

El criterio transcrito genera serios problemas para los contribuyentes, dado que, en la mayoría de los casos los particulares no se inscriben en el Registro Público de la Propiedad, ni presentan ante fedatarios públicos los contratos que celebran, a menos que por la naturaleza de estos la legislación civil, así lo exija.

De esta manera, los contribuyentes se encuentran en serios problemas para demostrar la existencia misma de las operaciones que hayan celebrado.

En este sentido, dentro de sus consideraciones, la Segunda Sala de la SCJN expresó, que el propósito de la exigencia de la fecha cierta en los documentos privados para el surtimiento frente a terceros, es evitar fraudes, que pudieran ocasionarse con la elaboración de instrumentos con fecha falsa, ante datada, para afectar la validez o eficacia de determinados actos jurídicos y para lograr tal objetivo es necesario ciertos actos jurídicos de fecha fácilmente comprobable como la comparecencia ante un fedatario público, la inscripción

ante el Registro Público de la Propiedad o, en último extremo, la muerte de alguno de los celebrantes.

En esa misma línea de razonamiento, se establece que el hecho de que, en materia fiscal, no se exija la actualización de cualquiera de las hipótesis antes mencionadas, no quiere decir que tales documentos adquieran autenticidad y eficacia probatoria ante terceros, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben por lo que puede tener una fecha anterior o posterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

Finalmente, concluye estableciendo que, en materia fiscal, cuando se trata del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, derivado de visitas domiciliarias a fin de verificar el cumplimiento de las diversas operaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria que debe llevar o la que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, *debe cumplir con el requisito de fecha cierta* (énfasis añadido).

El criterio y las consideraciones de la Segunda Sala vulneran los principios de legalidad y de buena fe de los contribuyentes y exigen a los mismos un mayor esfuerzo en los probatorios y medidas prudenciales en un futuro.

Por el alcance del presente artículo no hare un análisis profundo del principio de legalidad baste con decir, que no tiene sustento legal sostener que en todos los casos los documentos privados para efectos de terceros requieren de registro o certificación para dar certidumbre a su fecha de celebración.

En materia de facultades de comprobación fiscal resulta acertado el criterio sustentado por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, que fue olímpicamente ignorado por nuestra Corte y que a la letra establece:

FECHA CIERTA DE DOCUMENTOS PRIVADOS. SU RELACIÓN CON LA MATERIA FISCAL, A LA LUZ DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES. Mediante jurisprudencia firme, la Suprema Corte ha establecido, en lo que interesa, las siguientes premisas sobre el concepto “fecha cierta” de documentos privados: a) Que tal fecha es aquélla que se tiene a partir del día en que el documento se presenta ante un fedatario público o bien se inscribe en algún registro público, y; b) Que en caso de que un documento no goce de esta cualidad, no puede otorgársele valor probatorio frente a terceros, ya que no se tiene certeza en cuanto a la fecha en que acontecieron los actos jurídicos que consigna. Como se ve, dichas premisas encuentran su contexto, fundamentalmente, en el marco de un procedimiento litigioso en el que se pretende evidenciar la eficacia probatoria de un documento privado, a fin de que el mismo pueda surtir efectos en la esfera jurídica de un tercero, que precisamente es parte en el juicio. Por lo tanto, en opinión de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es válido afirmar que los elementos mencionados, relacionados con la “fecha cierta”, no pueden ni deben ser concebidos por la autoridad fiscal como parámetros de valoración en el curso de una auditoría, para apreciar documentos privados exhibidos por los contribuyentes revisados con el objeto de acreditar diversas operaciones que hubieran celebrado, como pueden ser préstamos,

aumentos de capital en sociedades de capital variable, entre otros; ya que el Derecho común que regula ese tipo de actos no prevé mayores formalidades para su perfeccionamiento. Además, *cuando ejerce tales facultades, la autoridad no está actuando como un “tercero”, sino como una entidad del Estado dotada de pleno imperio y, en consecuencia, si pretende desestimar para efectos fiscales las operaciones contenidas en tales documentos, deberá acudir más bien a lo que constituye lo propio de la labor de auditoría, es decir, verificar los asientos en la contabilidad del contribuyente y rastrear la materialidad de las operaciones o su flujo de efectivo, para lo cual puede valerse, incluso, de otros elementos.* Considerar lo contrario, sería tanto como colocar al particular en una situación por demás inequitativa, ya que se le obliga a satisfacer exigencias impuestas unilateralmente por la propia autoridad en cuanto al “valor probatorio” de un documento privado que es exhibido, no dentro de un procedimiento jurisdiccional o litigioso, sino en un procedimiento oficioso de carácter estrictamente administrativo, como lo es la revisión o auditoría fiscal. (criterio sustantivo 19 – 2014-CTN-CS-SPDC aprobado 8va. Sesión ordinaria 29-08-2014.

Por otra parte, el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece lo siguiente:

En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

Es obvio que al quitarle el valor probatorio a los documentos privados se violan los principios de legalidad y de buena fe de los contribuyentes antes expuestos, y se coloca en muchos de los casos en un estado de indefensión a los mismos, dado que no podrá relacionar o administrar sus registros contables y operaciones financieras con los documentos fuente de sus obligaciones. Por ejemplo, un contribuyente que haya recibido un préstamo intercompañías independientemente de que le mismo cumpla con todos los requisitos legales para su deducción, tendrá el riesgo que la autoridad pretenda considerarlo como un ingreso omitido y para su desvirtuación el contribuyente tendrá que exhibir probanzas indirectas, ya que, el contrato de mutuo carecerá de eficacia probatoria si no se hizo ante fedatario público, como sucede en la mayoría de este tipo de operaciones.

Como conclusión de lo anterior es recomendable que los contribuyentes y sus asesores tomen en consideración el criterio analizado para robustecer las pruebas de las operaciones del pasado y en la medida de lo posible celebren o certifiquen ante fedatario público las operaciones más relevantes para minimizar las contingencias antes mencionadas.

Finalmente, espero que, en algún momento, nuestro máximo tribunal recapacite y corrija el aberrante criterio materia de estos comentarios.