

**“CUENTA NUEVA Y BORRON:
ARGUCIA LEGAL E INSEGURIDAD JURIDICA”**

(REFORMAS FISCALES PUBLICADAS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2000 EN EL D.O.F.)

Por: Lic. Raúl Mérito Villa

El 1º de enero del presente año, entró en vigor el paquete de reformas fiscales expedido por el Congreso de la Unión, que año con año esperamos dentro de nuestro constante y no muy atinado sistema tributario nacional.

Entre otras reformas efectuadas al Código Fiscal de la Federación, se expidió un artículo Segundo Transitorio que contiene lo que el gobierno entrante ha denominado la “*cuenta nueva y borrón*”, una especie de amnistía fiscal.

En términos específicos, el artículo Segundo Transitorio a que me refiero, en su fracción VII establece una “seguridad fiscal” dentro de la que aparentemente se limitaron las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.¹

Esto es, que quienes tengan en buen estado su situación fiscal y hayan cumplido debidamente con todas sus obligaciones, no podrán ser sujetos a revisiones por parte de las autoridades fiscales por los períodos restringidos.

De tal forma que las autoridades deberán proceder a determinar el pago de contribuciones de acuerdo a la fecha en que inicien sus revisiones, de la siguiente manera:

CONTRIBUYENTES QUE NO DICTAMINAN SUS ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES	
<i>Inicio entre:</i>	<i>Año sujeto a revisión</i>
Abril de 2001 y Marzo de 2002	2000
Abril de 2002 y Marzo de 2003	2000 y 2001
Abril de 2003 y Marzo de 2004	2000, 2001 y 2002
Abril de 2004 y Marzo de 2005	2000, 2001, 2002 y 2003

¹ Estos deberes no aplican tratándose de facultades de comprobación relacionadas con aportaciones de seguridad social, de contribuciones que se causen con motivo de la importación e bienes, y del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos e Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

CONTRIBUYENTES QUE DICTAMINAN SUS ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES	
<i>Inicio entre:</i>	<i>Año sujeto a revisión</i>
Septiembre de 2001 y Agosto de 2002	2000
Septiembre de 2002 y Agosto de 2003	2000 y 2001
Septiembre de 2003 y Agosto de 2004	2000, 2001 y 2002
Septiembre de 2004 y Agosto de 2005	2000, 2001, 2002 y 2003

Consideramos conveniente mencionar que este tipo de “amnistía” ya estuvo presente de 1983 a 1995, dentro del ahora derogado artículo 64, del propio Código Fiscal de la Federación, y la experiencia en casos concretos nos dijo que lejos de otorgar seguridad jurídica y oportunidad de corregir el camino de la tributación de los contribuyentes, sirvió como escudo y bandera de actuación de las autoridades para cometer injusticia y atropellos.

Estas limitantes obligan a las autoridades a ejercer sus facultades de comprobación única y exclusivamente por los ejercicios fiscales atendiendo a cada caso y conforme a la tabla detallada anteriormente, sin que puedan “determinar” ejercicios anteriores a los señalados, y solo podrán hacerlo en caso de que se “compruebe” que el contribuyente visitado incurrió en la omisión de presentación de las declaraciones de ejercicio o en “irregularidades”.

Esas “irregularidades” son muy variadas, y se enumeran dentro de las siguientes:

1. No presentar declaraciones del ejercicio de alguna contribución.
2. Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores.
3. Efectuar compensación o acreditamiento improcedentes contra contribuciones a su cargo, u obtener en forma también improcedente la devolución de contribuciones, por más del 3%.
4. Omisión en el pago de contribuciones a su cargo (ISR o IMPAC) por arriba del 3%.
5. Omisión del 3% o más en el entero de contribuciones retenidas
6. Cuando se dé alguno de los supuestos de la determinación presuntiva de utilidades e ingresos a que se refiere el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación.
7. No solicitar la inscripción en el RFC cuando se esté obligado a ello (sin importar la fecha a que corresponda) o no presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando se presenten en forma espontánea.

8. Proporcionar en forma equivocada u omitir, la información correspondiente al valor de los actos o actividades realizados en cada entidad federativa cuando tengan establecimientos en dos o más entidades, siempre que la omisión o alteración exceda del 3%.
9. Consignar información o datos falsos en los estados de resultados reales del ejercicio que se presenten para solicitar reducción de los pagos provisionales, o en los informes acerca del movimiento de efectivo en caja y bancos, cuando se solicita el pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades.
10. No presentar el dictamen de estados financieros o presentarlo fuera de plazo.
11. No corregir dentro de los 15 días siguientes a la presentación del dictamen fiscal, las contribuciones omitidas que hubieran sido observadas.

Aunque estas facilidades le otorgan a las empresas o particulares la oportunidad de continuar con el oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales y los sitúan en una posición aparentemente benéfica, dándoles protección y seguridad jurídica, la realidad es que las múltiples excepciones, supuestos y disposiciones que se contienen en esta reforma fiscal no conceden una plena seguridad jurídica, y por el contrario, ante la aparente tolerancia fiscal de las autoridades, pudieran existir contribuyentes que se escuden en tales regulaciones para únicamente tener “al día” sus obligaciones fiscales.

Ante esa situación, recomendamos muy ampliamente a las empresas y particulares, procurar mantener una sana situación fiscal, por lo menos de sus últimos cinco años, y evitar cobijarse en esa reforma engañosa e insegura.

Independientemente de nuestras recomendaciones, en caso de que las autoridades fiscales decidieran molestarlos y proceder a determinar un crédito fiscal por ejercicios distintos a los que en la fecha de inicio podían revisarse, consideramos que debe primeramente dictarse una resolución resolviendo respecto de los ejercicios autorizados por la ley y no solamente declarar que se incurrió en irregularidades, y entonces hasta que dicha resolución quede legalmente firme, proceder a determinar aquellos ejercicios.

De la interpretación que hemos hecho a dichas leyes, aún y cuando se detecten irregularidades debe darse al particular el derecho a defenderse, y esto no solamente dentro del procedimiento administrativo, sino que ante los Tribunales Administrativos e, inclusive, ante la propia instancia del Amparo Directo, para que así no solamente sea la autoridad la que unilateralmente determine las irregularidades, sino que los propios tribunales las adviertan y así entonces pueda aplicarse esa disposición transitoria y proceder a determinar ejercicios anteriores.

Decimos lo anterior porque de otra forma es muy sencillo el que las autoridades no respeten esas normas y determinen ejercicios anteriores con el pretexto de haber encontrado irregularidades, lo cual equivaldría simplemente a la aplicación de las demás normas tributarias, sin el respeto a esa supuesta “protección jurídica” concedida por la reforma, pues entonces estaría a cargo de los propios particulares el demostrar que no hubo esas “irregularidades” ya ante los Tribunales Administrativos, pero

pesando en su contra una resolución que les determinó más ejercicios de los autorizados por la regla en estudio,

Sin embargo, en caso de presentarse una eventualidad como la que detallamos (Que no es una utopía y la experiencia nos lo dijo en años anteriores con el derogado artículo 64 del Código Fiscal de la Federación), existe la posibilidad de lograr que los tribunales administrativos declaren la nulidad de los procedimientos en que las autoridades no se sujeten a esos términos, al violentarse el derecho de audiencia y de seguridad jurídica.

En conclusión, dentro de este breve estudio concluimos que:

- ◆ Las autoridades fiscales únicamente pueden emitir órdenes de visita domiciliaria o revisión de gabinete, por los períodos que se señalan en la tabla que detallamos;
- ◆ Las autoridades fiscales, para proceder a determinar créditos fiscales por irregularidades cometidas en ejercicios anteriores a los que señala el mencionado artículo Segundo Transitorio, deberán determinar previamente al contribuyente créditos fiscales por aquel que están obligados a revisar primeramente, y esperar a que dichos créditos queden firmes, es decir, que haya transcurrido el plazo para impugnarlos, o en su caso, que de haber sido controvertidos, las resoluciones hayan causado estado, e iniciar de nueva cuenta el ejercicio de sus facultades de comprobación;
- ◆ No es válido que las órdenes de visita otorguen facultades de revisión por períodos distintos a los autorizados en la norma a estudio;
- ◆ Los visitadores comisionados no podrá revisar, ni requerir al visitado, documentación, informes de terceros o cualesquier otro tipo de información relacionada con ejercicios anteriores a los autorizados en la reforma a estudio.

En caso de desacato a las prevenciones que exponemos, los tribunales administrativos deberán considerar los razonamientos expuestos, y una buena y oportuna defensa fiscal debe acarrear la nulidad de los procedimientos, incluyendo la nulidad de la propia orden de visita domiciliaria o de gabinete.

Para mayores informes [contáctenos](#), estaremos dispuestos a darle la mejor de las asesorías.