

# **LAS EMPRESAS FANTASMA EN MÉXICO:** UNA PROPUESTA DE POLÍTICA PÚBLICA PARA COMBATIRLAS

Coordinador: Dr. Sergio López Ayllón



*Las empresas fantasma en México: una propuesta de política pública para combatirlas.*

Mexicanos Contra la Corrupción y la Impunidad

[contralacorrupcion.mx](http://contralacorrupcion.mx)

Abril, 2024



**Presidenta**

María Amparo Casar

**Director de la Unidad de Investigación Aplicada**

Leonardo Núñez González

**Coordinador**

Sergio López Ayllón

**Participantes de la investigación**

Luis Manuel Pérez de Acha

Dante Preisser Rentería

Luis Ángel Ruíz

Denise Tron Zuccher

Antonio Ibarra de Rueda

José Pablo Coffin Robles

**Portada**

Paola Calvo Lozada



*Las empresas fantasma como vehículo de actos ilícitos en México: Una propuesta de política pública para enfrentar un problema complejo* by Mexicanos Contra la Corrupción y la Impunidad is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

**LAS EMPRESAS FANTASMA EN MÉXICO: UNA PROPUESTA DE POLÍTICA PÚBLICA  
PARA COMBATIRLAS**

**ÍNDICE**

<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>3</b>
<b>I. <i>DIAGNÓSTICO</i>.....</b>	<b>7</b>
A. Definición del problema .....	7
B. Los efectos .....	16
C. La estructura de redes de corrupción.....	27
D. Flujos de información .....	32
E. Principales hallazgos.....	37
<b>II. <i>La experiencia internacional</i>.....</b>	<b>39</b>
A. Organismos multilaterales.....	39
B. Convenciones y tratados internacionales.....	55
C. Casos paradigmáticos .....	67
D. Lecciones aprendidas y mejores prácticas.....	74
<b>III. <i>El diseño de la política pública</i> .....</b>	<b>78</b>
A. Los objetivos .....	79
B. Las alternativas .....	80
C. Ponderación y propuesta .....	89
D. La implementación .....	99
E. Resultados esperados, evaluación y mecanismos de rendición de cuentas.....	105
<b>IV. <i>Anexos</i>.....</b>	<b>109</b>
A. Bibliografía .....	109
B. Entrevistas realizadas a expertos .....	122
C. Marco normativo aplicable a las empresas fantasmas .....	150
D. Iniciativas legislativas presentadas .....	152
E. Precedentes judiciales .....	158

# INTRODUCCIÓN

Este documento es el resultado del proyecto “Las empresas fantasma como vehículo de la corrupción en México” realizado a solicitud de Mexicanos contra la Corrupción y la Impunidad (MCCI), mismo que fue desarrollado por un equipo de investigación de “Pérez de Acha e Ibarra de Rueda S.C.” conforme a las términos de referencia actualizados el 15 de noviembre de 2023<sup>1</sup>.

Existe amplia evidencia que demuestra que el fenómeno de la corrupción se produce en redes que se construyen mediante diseños contables, financieros, corporativos y fiscales muy sofisticados. Existe también evidencia que en esas redes participan tanto actores públicos como privados, cuya articulación solo se entiende cuando se devela el conjunto de la red. Por ello, combatir la corrupción requiere, además de voluntad política, una ingeniería jurídica, contable e institucional suficiente para incidir de manera efectiva en el fenómeno.

Aunque el marco normativo e institucional para combatir la corrupción en México tuvo reformas recientes importantes, en particular la creación del Sistema Nacional Anticorrupción<sup>2</sup> (SNA), los resultados no parecen haber revertido la tendencia del problema. En efecto, la complejidad del diseño institucional del SNA (en realidad es un sistema de sistemas), no ha generado los resultados esperados, en particular en su capacidad de lograr una coordinación institucional para generar inteligencia sobre las redes de corrupción y atacarlas por sus causas y no solo por sus efectos.

El estudio que presentamos a continuación se concentra en la operación de grandes redes de corrupción que se articulan mediante la creación de empresas que facturan operaciones simuladas. A estas empresas se les conoce comúnmente como “empresas fantasma”, término que como argumentaremos adelante es limitado en su alcance y capacidad explicativa.

---

<sup>1</sup> El equipo de investigación estuvo coordinado por Sergio López Ayllón y participaron Luis Manuel Pérez de Acha, Dante Preisser Rentería, Luis Ángel Ruíz, Denise Tron Zuccher, Antonio Ibarra de Rueda y José Pablo Coffin Robles

<sup>2</sup> Véase López Ayllón, Sergio. 2018. Ensayo sobre el Sistema Nacional Anticorrupción.



El estudio que se presenta es un documento de política pública que, luego de realizar un diagnóstico del problema y de revisar la experiencia internacional, realiza una propuesta que busca reducir, mediante un enfoque regulatorio preventivo, la presencia de estas empresas en las redes de corrupción.

Para realizar este trabajo se integró un equipo de siete personas con diferentes experiencias, tanto prácticas como analíticas en materia de derecho y políticas públicas. Se desarrolló un plan de trabajo que incluyó la identificación y análisis de estudios nacionales e internacionales relacionados con las empresas que realizan operaciones simuladas desarrollados por la academia, gobiernos, organizaciones de la sociedad civil y organismos internacionales intergubernamentales (Anexo A: Bibliografía).

Junto con la anterior, se realizó una recopilación y análisis de la legislación mexicana aplicable al fenómeno de las empresas que realizan operaciones simuladas (31 instrumentos listados en el Anexo C: Marco normativo aplicable a las empresas fantasmas); de las iniciativas de reformas legislativas en la materia (Anexo D: Iniciativas legislativas); así como de resoluciones y precedentes judiciales sobre las diferentes dimensiones del problema (Anexo E: Precedentes judiciales).

También se realizaron entrevistas a profundidad con diversos expertos nacionales sobre diferentes dimensiones del problema. Los entrevistados incluyeron un notario público, un experto en contabilidad gubernamental y varios funcionarios (o exfuncionarios) del Sistema de Administración Tributaria (SAT), de la Fiscalía General de la República (FGR), de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y de gobiernos estatales. Se utilizó un protocolo estandarizado para las entrevistas y, cuando fue posible, se solicitó permiso para videograbar (en algunos casos los funcionarios solicitaron que la entrevista no fuera grabada). El Anexo B: Entrevistas a expertos contiene una síntesis de las entrevistas.

El análisis de información permitió generar diferentes flujogramas para visualizar y facilitar la comprensión de la operación de las empresas fantasma, los actores y redes que participan en el esquema, así como los flujos de información relevantes para su identificación.

A continuación, una síntesis de las principales conclusiones y resultados.

Se destacan 3 hallazgos centrales. Primero, que el concepto de “empresas fantasma” conduce a equívocos en el tratamiento del problema, pues bajo este concepto se desarrollan varias actividades ilícitas de distinta naturaleza y alcance (principalmente evasión fiscal, desvío de recursos públicos y lavado de dinero). Por ello, conviene tener precaución al usar el concepto de empresa fantasma como eje de análisis pues éstas son el vehículo para cometer actos ilícitos de diferente naturaleza y estructura.

Segundo, que el fenómeno de las empresas fantasma se produce en redes, es decir estructuras compuestas por un conjunto de actores, ya sean individuos o entidades, y las relaciones o interacciones entre ellos. Sin embargo, el marco normativo existente solo permite actuar (y sancionar) a elementos individualizados (personas o empresas). Por eso las acciones correctivas, de fiscalización o sancionatorias siempre resultan ineficaces para resolver el problema, pues limitan su efecto, en el mejor de los casos, a un nodo de la red. La mejor alternativa posible bajo las condiciones normativas existentes es inhibir que se forme la red. Esto conduce a un enfoque preventivo. Finalmente, es importante tener en consideración que en esas redes participan tanto particulares como autoridades a diferentes niveles y se mezclan actividades aparentemente lícitas con otras ilícitas. Eso hace aún más complejo articular una solución integral.

Tercero, que se trata de un problema de enorme complejidad con dimensiones legales, contables, empresariales, organizacionales, tecnológicas y de delincuencia organizada. El fenómeno se presenta tanto en el nivel federal como estatal, y en muchas ocasiones está vinculado con redes internacionales. Por todo lo anterior, no existe una solución, sino un conjunto de acciones que deben articularse a nivel estratégico al más alto nivel gubernamental, y en dónde se debe poner énfasis en las acciones de carácter preventivo. La coordinación intergubernamental es indispensable pues en la regulación y fiscalización de las empresas participan diversas entidades gubernamentales (SAT, SHCP, CNBV, Procuraduría Fiscal de la Federación, Secretaría de Economía, Secretaría de Relaciones Exteriores, Secretaría de la Función Pública, Registro Público del Comercio, Registro Civil e INE) además de los notarios públicos.



El documento consta de tres secciones y varios anexos. En la primera sección se realiza un diagnóstico del problema de las empresas fantasma, para ello se define el problema y sus efectos, se analiza la estructura de las actividades ilícitas en las que participan, se revisa su estructura en redes y se identifican los flujos de información. La segunda sección hace una revisión completa de los organismos internacionales y las convenciones y tratados internacionales vinculados con diferentes dimensiones de las empresas fantasma (corrupción, lavado de dinero, desvío de recursos públicos) y se revisan algunos casos paradigmáticos que dan evidencia de la dimensión internacional del problema. Esta sección concluye con un recuento de las lecciones aprendidas y las mejores prácticas.

En la tercera sección se desarrolla la propuesta de política pública. Para ello se identifican sus objetivos, se hace una breve exposición de diferentes alternativas, se realiza su ponderación y se exponen sus tres componentes (modelo de riesgo, reformas legislativas complementarias y aspectos institucionales). Finalmente se reflexiona sobre las condiciones de implementación, los resultados esperados y los indicadores de evaluación. El estudio se acompaña de cinco anexos y una adenda legislativa y reglamentaria.

Las empresas fantasma representan un enorme desafío para el Estado de derecho y la lucha contra la corrupción y la impunidad. Generan un daño importante al fisco. Al mismo tiempo son el vehículo para el lavado de dinero producto de actividades ilícitas o el desvío de recursos públicos que son frecuentemente usados para el financiamiento de campañas políticas. Su operación en redes, su sofisticado diseño operativo, financiero y contable, su vinculación con redes internacionales, la diversidad de actores públicos y privados que intervienen, así como su capacidad para mutar rápidamente desafía con mucho las capacidades institucionales y el diseño normativo existente. Por ello debemos insistir que su combate requiere, además de una política pública bien diseñada y ejecutada, una auténtica decisión de Estado capaz de articular una acción concertada de diferentes instituciones gubernamentales. Solo así será posible enfrentarlas con éxito

# I. DIAGNÓSTICO

## A. Definición del problema

El gobierno mexicano —uno de los gobiernos más corruptos en una de las regiones con mayores índices de corrupción en el mundo— se ha visto envuelto en los últimos años en una serie de escándalos de corrupción que ha rebasado la frontera de lo imaginable. Los constantes encabezados de la prensa, delatores de la corrupción prevalente en los tres órdenes de gobierno, han pasado a formar parte ya de la vida cotidiana de los mexicanos, proyectando una realidad nacional inaceptable.<sup>3</sup>

La corrupción no solo se muestra nacionalmente, sino que también se revela a nivel internacional. Por ejemplo, el indicador más utilizado para identificar en qué situación se encuentra un país en materia de corrupción es el Índice de Percepción de Corrupción (IPC) realizado por Transparencia Internacional.<sup>4</sup> La última edición de este estudio, el IPC 2022, ubicó a México en la posición 126 de 180 países calificados.<sup>5</sup> Esta tendencia en comparación al IPC del año 2021 es que el país se ha mantenido con una calificación similar, y, más atrás en el IPC 2020 México subió dos puestos, ubicándose en el lugar 124 de 180 países. Si bien esta tendencia no es necesariamente negativa, hay que señalar que México se encuentra muy lejos de la media

---

<sup>3</sup> Ramos Mariana, Marín Fernando y de León Constantino. (2019). Empresas fantasma: Propuestas para combatirlas. MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/empresas-fantasma-propuestas-para-combatirlas/>

<sup>4</sup> Vázquez , Daniel. (2019). Redes de corrupción, empresas fantasma y derechos humanos. El caso de Chihuahua, México en Corrupción, Estado de derecho y derechos humanos. Disponible en: <https://www.kas.de/documents/271408/4530743/CORRUPCION+ESTADO+DE+DERECHO+y+DDHH.pdf/187ecd1d-fc23-bd0f-eb20-e4fd64608c20?version=1.0&t=1575379627339>

<sup>5</sup> Transparencia Internacional. (2023) Índice de Percepción de la Corrupción 2022. Disponible en: <https://www.transparency.org/en/cpi/2022>



internacional de este estudio y por debajo de sus contrapartes latinoamericanas como Bolivia, El Salvador, Perú, Panamá, Ecuador, Brasil, Argentina, Cuba, Chile y Uruguay.

En un país como México, donde las condiciones para cometer un acto de corrupción son propicias, las personas que los realizan utilizan diversos mecanismos ilegales para realizarlos. Uno de estos es el uso de las empresas fantasma o empresas que facturan operaciones simuladas (EFOS). El término empresa fantasma trae consigo una carga negativa, ya que se asocia con conceptos como simulación, defraudación, desvío de recursos públicos y la propia corrupción en contraposición a los principios de certeza, legalidad y transparencia establecidos en las leyes.<sup>6</sup>

Las empresas fantasma están formalmente constituidas ante Notario Público, inscritas en el Registro Público de Comercio (RPC), y cuentan con un Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del SAT. No obstante, las empresas fantasma:

- No son empresas porque no son fuente generadora de empleo ni generan riqueza, es decir; no hay ánimo de emprendimiento por quienes las crean.
- No son “fantasma” porque están constituidas ante Notario Público y cuentan con un RFC asignado por el SAT.
- Los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) que emiten no son falsos porque son legalmente expedidos desde la plataforma del SAT.

Sin embargo, las personas físicas que figuran como dueñas de dichas empresas, o quienes las constituyen mediante prestanombres, identificaciones falsas o robo de identidades, si merecen el apelativo de “fantasma”. Además, los bienes o servicios que supuestamente proveen y que se

---

<sup>6</sup> Duarte, Juan José. (2018) Las Empresas Fantasma: Un fenómeno de corrupción, burocracia y sobrerregulación. Disponible en: [https://www.academia.edu/37305667/LAS\\_EMPRESAS\\_FANTASMA\\_UN\\_FEN%C3%93MENO\\_DE\\_CORRUPCI%C3%93N\\_BUROCRACIA\\_Y\\_SOBRERREGULACI%C3%93N](https://www.academia.edu/37305667/LAS_EMPRESAS_FANTASMA_UN_FEN%C3%93MENO_DE_CORRUPCI%C3%93N_BUROCRACIA_Y_SOBRERREGULACI%C3%93N)

indican en los comprobantes fiscales que emiten en realidad no existen o nunca se prestaron, por lo que en ese sentido sus operaciones son “fantasma”.<sup>7</sup>

Las empresas fantasma son multifuncionales: pueden realizar operaciones falsas para evadir impuestos o celebrar contratos inexistentes de obras y servicios públicos. También se utilizan para lavar dinero y transferirlo a paraísos fiscales o traerlo de vuelta a México. Todas estas actividades ilícitas se llevan a cabo a través del sistema financiero. Asimismo, las empresas fantasma se utilizan para canalizar las ‘comisiones’ pagadas por los empresarios a las personas servidoras públicas corruptas en virtud de los contratos públicos que estos les asignan. Estos gastos ilegales, para ser deducibles, son respaldados por facturas de estas empresas. Otra actividad de estas empresas es que los recursos desviados se utilizan para financiar campañas políticas de forma ilícita. Esta dinámica resulta beneficiosa para partidos políticos, candidatos y gobernantes electos.<sup>8</sup>

Los socios o accionistas de estas empresas suelen ser prestanombres, es decir, personas que simulan constituir y operar las empresas como si fueran propias, cuando en realidad la operación y los recursos que se generan son para otras personas, cuyas identidades se mantienen ocultas. Aunque esta acción puede implicar delitos fiscales, como ser cómplice en lavado de dinero o evasión de impuestos, los prestanombres rara vez son conscientes de estas implicaciones.

MCCI identificó en su análisis *¿Qué es una empresa fantasma y cómo funciona?*<sup>9</sup>, que los prestanombres tienen las siguientes características en común:

- Personas de escasos recursos

---

<sup>7</sup> Pérez de Acha, Luis. (2019). Las Empresas Fantasma. Disponible en: <https://open.spotify.com/episode/3hQMRNQP6yPmSpk8ZKBL5E?si=2d27c03be9754508&nd=1&dlsi=572b54e7eba414a>

<sup>8</sup> Pérez de Acha, Luis. (2022). Empresas Fantasma y desfalco público. Animal Político. Disponible en: <https://www.animalpolitico.com/analisis/autores/la-otra-corte/empresas-fantasma-y-desfalco-publico>

<sup>9</sup> Bacquerie, J.(2022). ¿Qué es una empresa fantasma y cómo funciona? MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/que-es-una-empresa-fantasma-y-como-funciona/>



- Con domicilios en zonas alejadas o inseguras
- Con empleos informales
- Sin referencias laborales ni personales
- Han sido beneficiarios de programas sociales
- A veces sus registros aparecen con cambios en letras o números en el domicilio

Las empresas fantasma están vinculadas a los grandes escándalos de corrupción en México, desde la red utilizada por el exgobernador de Veracruz, Javier Duarte, para desviar recursos públicos, hasta el entramado de la Operación Safiro para el supuesto financiamiento de campañas electorales priistas, o, un caso más reciente, el desfalco a Segalmex. Y aunque los casos más conocidos están relacionados con las esferas políticas, cualquier ciudadano puede involucrarse (voluntaria o involuntariamente) en las actividades de una empresa fantasma.<sup>10</sup> Los escándalos por el uso de empresas fantasma para desviar recursos públicos ha tenido graves consecuencias económicas y sociales pues el dinero de los contribuyentes no fue aprovechado para ningún beneficio de carácter público.

Las empresas fantasma han operado en México durante varias décadas. Desde 1980 ya se utilizaba este mecanismo para evadir impuestos; inclusive se ha llegado a mencionar que desde los años 60 del siglo XX ya se utilizaba este vehículo.<sup>11</sup>

En sus inicios, las empresas fantasma tenían como objetivo principal evadir impuestos. Emitían CFDI que respaldaban operaciones inexistentes para simular ventas de bienes o prestación de servicios. Estos comprobantes eran “comprados” por otros contribuyentes que los usaban para realizar deducciones en el ISR y acreditaciones en el IVA. Este engaño otorgaba una apariencia de legalidad a acciones que constituían un delito.

---

<sup>10</sup> Ibidem.

<sup>11</sup> Pérez de Acha, Luis. (2018) Empresas fantasma Vértice de Corrupción. Universidad de Guadalajara. Disponible en: <https://www.rendiciondecuentas.org.mx/empresas-fantasma-vertice-de-corrupcion/>

Con el tiempo, esta práctica permeó las dependencias públicas. La práctica se extendió más allá de la evasión de impuestos y sirvió para simular operaciones que permitían el desvío de recursos públicos. El mecanismo es relativamente sencillo: la federación, los estados y los municipios pagan a las empresas fantasma los CFDI que estas les proporcionan por bienes o servicios que nunca existieron. Se trata de una estrategia perfecta que solo requiere de la complicidad entre las empresas y los funcionarios en turno.<sup>12</sup>

Las autoridades hacendarias conocen y han combatido el fenómeno de las empresas fantasma desde hace tiempo. A partir de 2014, el SAT identifica y publica periódicamente un listado de empresas fantasma gracias a la reforma del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (CFF) que adicionó el inciso B con el fin de presumir como inexistentes las operaciones de empresas que no cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes. Durante el proceso de dicha reforma, el SAT identificó una serie de patrones que suelen estar presentes en las sociedades que realizan el tráfico de comprobantes fiscales, tales como:

- Tienen un objeto social muy amplio para poder ofrecer al cliente un comprobante fiscal con un concepto que pueda disfrazarse mejor dentro de las actividades preponderantes de este.
- Emiten comprobantes fiscales correspondientes a operaciones que no se realizaron.
- Emiten comprobantes fiscales cuya contraprestación realmente pagada por las operaciones consignadas en los mismos es solo un mínimo porcentaje y no tiene proporción con dichas operaciones.
- No tienen personal o este no es idóneo o suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

---

<sup>12</sup> Ibidem.

- No tienen activos o estos no son idóneos o suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.
- Reciben ingresos que no tienen proporción a las características de su establecimiento.
- Tienen cuentas bancarias o de inversiones que se encuentran activas durante un periodo determinado y después son canceladas o las dejan con saldos ínfimos después de haber manejado cantidades elevadas.
- Tienen sus establecimientos en domicilios que no corresponden al manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes.
- Sus sociedades se encuentran activas durante un período y luego se vuelven no localizables.
- Sus ingresos en el ejercicio de que se trate son casi idénticos a sus deducciones o bien, estas son mayores por escaso margen.
- Prestan servicios y a la vez reciben servicios por casi exactamente los mismos montos.
- Comparten domicilios con otros contribuyentes también prestadores de servicios.<sup>13</sup>

Al mes de junio del 2023, el SAT ha identificado a más de 12,000 contribuyentes que han sido identificados como simuladores de operaciones segmentados de la siguiente manera:

<b>Contribuyentes que simulan operaciones</b>	
Definitivos	10,895
Presuntos	132
Desvirtuados	331
Sentencia Favorable	1328

<sup>13</sup> Marmolejo Miguel. Pensamiento reflexivo sobre la Prudencia Constitucional en el ejercicio de la Facultad Anulatoria contenida en el Artículo 69-B del CFF. Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA). Disponible en: <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/pensamientoreflexivosobrelaprudenciaconstitucionalenelejerciciodela.pdf>

*Contribuyentes que presentaron un medio de defensa (impugnación) ante la declaración del SAT de catalogarlos como simuladores de operaciones	
---	--

**\*Fuente: Elaboración propia con información del Sitio Datos Abiertos del SAT<sup>14</sup>**

No existe una estimación oficial del monto de las operaciones realizadas a través de empresas fantasma, pero algunos estudios calculan que hasta el mes de abril de 2023 ascienden a un monto de 5 mil millones de pesos.<sup>15</sup> Como veremos adelante existen otras cifras, todas significativas.

Las implicaciones de las empresas fantasma no sólo se limitan a las personas a quienes se les usurpa su identidad para crearlas, sino que también se extienden, dentro del ilícito del desvío de recursos públicos a los contribuyentes que no ven reflejados sus impuestos en beneficios tangibles para ellos o para otros sectores de la población, por ejemplo, el caso de Javier Duarte, quien otorgó contratos a empresas inexistentes que no proporcionaban los servicios para los que se suponía debían ser contratadas. El dinero, en realidad, terminaba en los bolsillos de los funcionarios.<sup>16</sup>

El sector salud es uno de los más afectados por el uso de empresas fantasma. Las organizaciones Impunidad Cero A.C y Justicia Justa A.C, en marzo de 2020, dieron a conocer una investigación que detectó el uso de empresas fantasma en todo el sistema de salud pública de México. Su investigación, intitulada como “Facturas falsas: la epidemia en el sector salud”, señaló que la emisión de facturas falsas se ha llevado a cabo por instituciones de salud pública en 30 de los 32 estados del país, así como por el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE).

---

<sup>14</sup> Servicio de Administración Tributaria (SAT). Datos Abiertos del SAT. Listado de contribuyentes.

(Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación). Fecha de consulta: 31 de julio de 2023. Disponible en: [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html)

<sup>15</sup> Pérez Vania y Guerrero Carlos (2023). La promesa de identificar beneficiarios finales. Animal Político. Disponible en: <https://www.animalpolitico.com/analisis/invitades/promesa-de-identificar-a-beneficiarios-finales>

<sup>16</sup> Animal Político y MCCI. (2017). La Estafa Maestra Graduados en Desaparecer Dinero Público. Disponible en: <https://www.animalpolitico.com/estafa-maestra>



El informe reveló la emisión de 22 mil 933 facturas falsas, mismas que contabilizan más de 4 mil millones de pesos por servicios supuestamente proporcionados al sector salud, entre 2014 y 2019. Otros de los hallazgos fueron los siguientes:

- El Estado de México fue la entidad con más desvíos, un total de mil 804 millones de pesos.
- Los estados que concentran la mayor cantidad de desvíos son: Estado de México, Chihuahua, Jalisco, Sonora, Sinaloa, Oaxaca, Chiapas, Hidalgo, Quintana Roo y Yucatán.
- El IMSS fue la institución federal que más pagó a empresas fantasma, un total de 320 millones de pesos.<sup>17</sup>

Las pérdidas económicas resultantes de la utilización de empresas fantasma se calculan en miles de millones de pesos. Sin embargo, se han documentado casos de alcance nacional que permiten profundizar sobre la gravedad de la situación. Además del caso de Javier Duarte y señalado, cabe añadir:

- La Estafa Maestra, investigación que sacó a la luz un sistema de 128 empresas fantasma para desviar 7 mil 670 millones de pesos durante el gobierno de Enrique Peña Nieto. En este caso, 11 dependencias de gobierno estuvieron implicadas; realizaron convenios con ocho universidades públicas para llevar a cabo supuestos servicios que nunca se realizaron. Los 7 mil 670 millones de pesos fueron entregados a 186 empresas, de las cuales 128 no podrían haber obtenido un contrato con la administración pública porque no cumplían con los requisitos legales, incluso algunas ya habían sido identificadas como empresas fantasma por el SAT.<sup>18</sup>
- Operación Safiro, en la que autoridades de siete estados desviaron alrededor de 650 millones de pesos a 12 empresas fantasma relacionadas con un presunto esquema de

---

<sup>17</sup> ICFJ, BCJB e Iniciativa Sinaloa. (2021) Empresas Fantasma: Una mirada desde la SC y el periodismo. Disponible en: <https://iniciativasinaloa.org.mx/http-iniciativasinaloa-org-mx-wp-content-uploads-2021-10-policy-paper-2021-finalisimo-pdf/>

<sup>18</sup> Idem MCCI. ¿Qué es y cómo funciona una empresa fantasma?

financiamiento ilegal de campañas electorales del PRI. De acuerdo con MCCI, las aportaciones se realizaron de la siguiente manera: Chihuahua con 246 millones de pesos, Durango con 230 millones 400 mil; Sonora con 140 millones 591 mil; Morelos con 16 millones 404 mil; Colima con 15 millones 142 mil; Edomex con 488 mil; y Milpa Alta con 300 mil.<sup>19</sup>

- Estafa Verde, en el gobierno que Manuel Velasco encabezó en Chiapas, realizó operaciones simuladas con seis empresas fantasma por más de 500 millones de pesos. De acuerdo con la investigación de MCCI para llevar a cabo el desvío de recursos se produjo un robo de identidades para registrar las empresas; también se detectó que los domicilios proporcionados no existen y al menos dos compañías utilizadas por el gobierno de Chiapas: Factibilidad Empresarial y Esger; formaron parte del esquema de desvíos de la Estafa Maestra.<sup>20</sup>
- Segalmex, donde, durante el periodo de Ignacio Ovalle al frente de Seguridad Alimentaria Mexicana (Segalmex), dependencia creada por el presidente Andrés Manuel López Obrador, quedó al descubierto un desvío de recursos que, hasta ahora, asciende a los 11 mil millones de pesos, cifra que supera los 7 mil millones de la Estafa Maestra.<sup>21</sup>

Las entidades federativas son un territorio propicio para la proliferación de empresas fantasma pues sus sistemas contables y de fiscalización son, en general, precarios, facilita la simulación de contratos de obras y servicios, y favorece la opacidad y la falta de rendición de cuentas de las finanzas públicas.

---

<sup>19</sup> Ibidem.

<sup>20</sup> Ibidem

<sup>21</sup> Ibidem

Otra causa que facilita la operación de las empresas fantasma es que parte de los contratos de obras y servicios se asignan en forma directa; es decir, sin licitación pública.<sup>22</sup>

En síntesis, las empresas fantasma son un vehículo que ha resultado eficaz para ocultar y cometer actos de corrupción en México, ya que operan con un alto grado de impunidad. La necesidad de afrontar este problema debe ser una decisión de Estado, y requiere la acción coordinada de organismos públicos y privados. También se necesita un marco normativo que permita acciones contundentes que afectarán intereses poderosos.<sup>23</sup>

## **B. Los efectos**

Las empresas fantasma, como ya se señaló en el apartado anterior, son entidades creadas con fines ilícitos o irregulares. Aunque se presentan como personas morales legalmente constituidas, carecen de la capacidad real para realizar las operaciones que supuestamente justifican su existencia.

El uso de esquemas en los que se involucra a estas empresas tiene consecuencias que van más allá de su mera existencia: desde evitar el cumplimiento de obligaciones laborales y lavar dinero, hasta mermar la recaudación fiscal del Estado. Sus efectos crean desequilibrios en el mercado, generan vulnerabilidades en los sistemas financieros y debilitan los esfuerzos por mantener la integridad gubernamental. Para enfrentar este fenómeno de manera efectiva, es primordial entender la magnitud y la profundidad de su impacto.

En este apartado exploraremos el uso de empresas fantasma en relación con sus tres principales efectos, con el propósito de identificar y diferenciar los patrones en sus diferentes usos. Antes

---

<sup>22</sup> Idem Pérez de Acha, Luis. Empresas fantasma Vértice de Corrupción.

<sup>23</sup> Pérez de Acha, Luis. (2023). El combate de las empresas fantasma como decisión de Estado. Disponible en: [https://open.spotify.com/episode/4!Ayz9e6wo9iulmSgIywlq?si=adUOlPG\\_SaSIWITmXqQoAg&nd=1&dlsi=cbe589f8a7d743cb](https://open.spotify.com/episode/4!Ayz9e6wo9iulmSgIywlq?si=adUOlPG_SaSIWITmXqQoAg&nd=1&dlsi=cbe589f8a7d743cb)

de entrar en materia es importante destacar que en todos los casos el esquema de empresa fantasma sirve para ocultar a los beneficiarios finales de estos esquemas, y que parte del problema estructural es la dificultad para identificarlos. Esto nos permitirá entender mejor su operación.

## 1. Lavado de dinero

De acuerdo con el Grupo de Acción Financiera (GAFI) el lavado de dinero

*“es el proceso a través del cual es encubierto el origen de los fondos generados mediante el ejercicio de algunas actividades ilegales o criminales. (...) El objetivo de la operación, que generalmente se realiza en varios niveles, consiste en hacer que los fondos o activos obtenidos a través de actividades ilícitas aparezcan como el fruto de actividades legítimas y circulen sin problema en el sistema financiero.”<sup>24</sup>*

El proceso de lavado de dinero suele dividirse en tres fases esenciales: colocación, integración y consolidación.

1. Colocación: En esta primera fase, se inyectan los activos obtenidos de manera ilegal en el sistema financiero, de forma que se oculte su procedencia ilícita.
2. Integración: Durante esta etapa, se realizan múltiples operaciones de transferencia y movimiento de estos activos. La intención es entremezclar los fondos ilícitos con otros de origen legítimo. Así, se dispersa la información relacionada con dichos activos y se dificulta o incluso se imposibilita su seguimiento.
3. Consolidación: En esta fase final, los activos previamente “lavados” se reincorporan a la economía formal, permitiendo su uso sin que generen alertas o sospechas.

---

<sup>24</sup> Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica (GAFILAT). Glosario de Definiciones. Disponible en: <https://www.gafilat.org/index.php/es/glosario-de-definiciones>



Expliquemos un ejemplo de cómo funciona el uso de empresas fantasma para lavar dinero. Imaginemos un escenario en el cual una persona, a la que llamaremos Juan, ha obtenido considerables sumas de dinero derivadas de la venta ilícita de drogas. Está plenamente consciente de que depositar estos fondos directamente en una cuenta bancaria podría activar alarmas en las autoridades financieras y hacendarias debido a los montos y frecuencias inusuales. Por lo tanto, busca una estrategia para legitimar estos recursos.

Juan acude ante un asesor y constituye una empresa dedicada a la comercialización de frutas y verduras. A primera vista, esta empresa cuenta con todos los registros, documentación y estructura adecuada para operar, sugiriendo una actividad comercial genuina. Sin embargo, en la práctica, esta empresa no realiza ventas a la escala que reporta. A continuación, Juan registra en los libros contables “ventas” de frutas y verduras, introduciendo su dinero ilícito como si fueran ingresos legítimos provenientes de transacciones comerciales. Esta es la etapa de la colocación de los activos.

Para cualquier observador externo o entidad bancaria, la impresión es que la empresa tiene un desempeño comercial excepcional, pero muchas de estas transacciones nunca tuvieron lugar en la realidad. Una vez que el capital proveniente de la venta de drogas se encuentra integrado en las finanzas de la empresa y registrado como ingreso “legítimo”, Juan tiene la capacidad de utilizar, invertir o redistribuir estos fondos sin levantar sospechas. Esencialmente, a través de su empresa de frutas y verduras ha “lavado” el dinero, convirtiendo recursos de origen ilícito en fondos aparentemente legales y legítimos.

El uso de empresas fantasma y estructuras corporativas complejas sigue siendo la tipología número uno de lavado de dinero.<sup>25</sup> Estas entidades se destacan como los medios más efectivos para dicha actividad ilícita, ya que aprovechan mecanismos que aparentan legalidad con el fin de encubrir el origen de los fondos. Como se explicó, esto se logra mediante complicados procedimientos legales, financieros y contables que involucran a numerosos actores. La

---

<sup>25</sup> *Global Financial Integrity (GFI) Acres of money laundering*. Disponible en: <https://gfintegrity.org/report/acres-of-money-laundering-why-u-s-real-estate-is-a-kleptocrats-dream/>

persistencia y prevalencia de estas empresas en actividades de lavado radica en la elevada impunidad que prevalece, junto con la insuficiencia de recursos humanos, capacidades técnicas y, en ocasiones, la falta de voluntad política de las autoridades responsables de identificar y combatir estos esquemas.

*“En general, México tiene un marco institucional y legal vigente sólido para investigar y perseguir penalmente e imponer sanciones financieras. No obstante, México podría hacer más para garantizar que las autoridades pertinentes estén mejor equipadas con las herramientas correctas en cuanto a capacitación, experiencia y establecimiento de prioridades, a fin de que sean capaces de detectar y desbaratar el lavado de dinero en forma efectiva.”<sup>26</sup>*

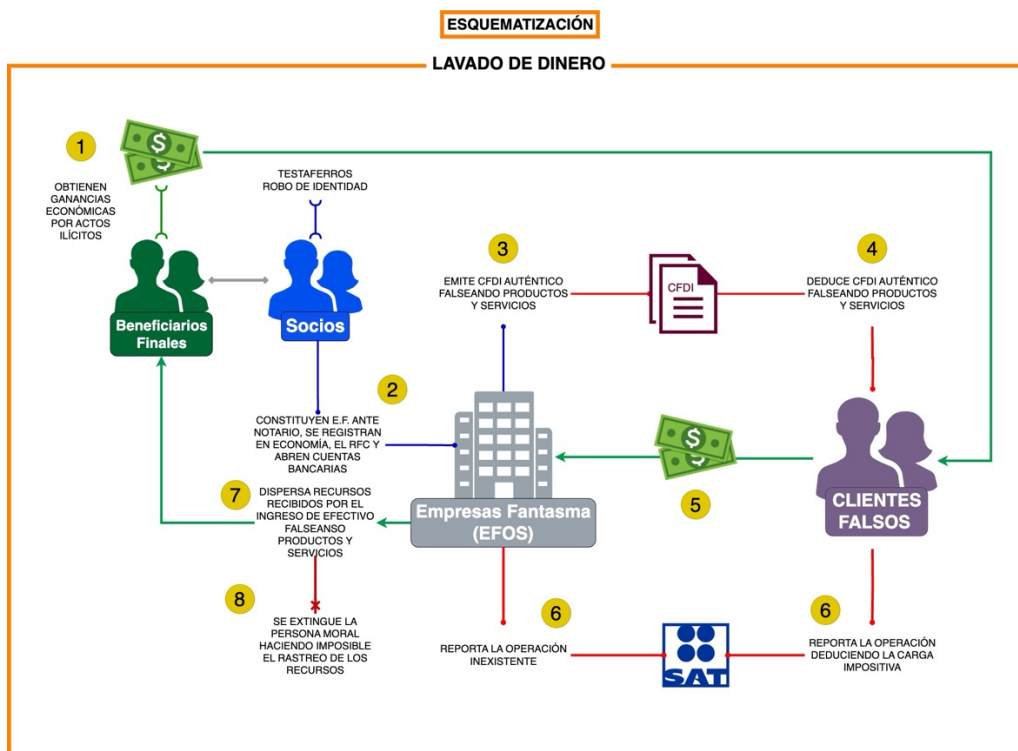
A partir de este entendimiento del uso de empresas fantasma para el lavado de dinero, es importante señalar que en muchas ocasiones el dinero proveniente de actos de corrupción es lavado a partir de este esquema. Por ejemplo, el dinero o activos que reciben las personas servidoras públicas como contraprestación por un acto en beneficio de un particular.

El lavado de dinero es una conducta delictiva que se utiliza a partir de un sinnúmero de comportamientos delictivos y con finalidades diversas. Por sus efectos, el financiamiento al terrorismo es uno de los fines del lavado de dinero que más preocupa a las autoridades a nivel internacional. Al respecto cabe señalar que una de las organizaciones más activas en esta materia es el GAFI que emite periódicamente recomendaciones a los estados que lo integran, entre ellos México

---

<sup>26</sup> IMCO. (2020). El arte de la simulación: Casos emblemáticos de corrupción en México. Disponible en: <https://imco.org.mx/wp-content/uploads/2020/05/El-arte-de-la-simulaci%C3%B3n.pdf>

El siguiente esquema ilustra la forma en que opera el lavado de dinero. Es importante destacar que los beneficiarios finales son las personas que han obtenido recursos de manera ilícita, pero que nunca aparecen como socios de las empresas fantasma.



Gráfica 1. Elaboración propia.

## 2. Evasión Fiscal

Uno de los efectos más perniciosos de las empresas fantasma es la evasión fiscal. Para entender mejor este fenómeno conviene recordar cómo inició en nuestro país el uso de las empresas fantasma para evadir obligaciones fiscales.

En su origen, a partir de las reglas tributarias y laborales se crearon lo que se conoció como “empresas nomineras”. Este tipo de empresas se dedicaban específicamente a la administración de nóminas de otras compañías. Es decir, las empresas contratan a estas “empresas nomineras” para que gestionen los salarios, beneficios, deducciones, y otras cuestiones relacionadas con la

nómina de sus personas empleadas. Formalmente, las “empresas nomineras” eran las titulares de la relación laboral con las personas empleadas y, a su vez, tenían una relación contractual con la empresa a la que prestaban el servicio de nómina.

Las “empresas nomineras” no eran, por definición, ilegales o ilícitas, pero se identificó que algunas de ellas se involucraron en esquemas de evasión fiscal y ello contribuyó al fenómeno de las empresas fantasma. Por ejemplo, una empresa contrataba a una “empresa nominera” y creaban un esquema en el que se reportaban más empleados de los que realmente existían o salarios más altos de lo que pagaban, con el fin de generar mayores deducciones fiscales y así engañar al fisco.

El uso de estas “empresas nomineras” dio origen a lo que ahora se conoce como las empresas fantasma. Por ello, el gobierno mexicano ha implementado diversas medidas y reformas en años recientes relacionadas con el conocido como *outsourcing* para combatir este tipo de mecanismos que relacionan la evasión fiscal y el incumplimiento de obligaciones laborales por parte de las empresas contratistas de personal.

Pero más allá de este esquema específico, la constitución de empresas fantasma empezó a proliferar ya que se identificó como un mecanismo efectivo para evadir obligaciones tributarias. Una empresa puede evadir impuestos deduciendo gastos usando facturas emitidas por una empresa fantasma. Esa factura cubría la adquisición de bienes o la prestación de servicios que no existían. En ese sentido las facturas eran falsas. A continuación, se explica cómo opera este mecanismo.

El acto de facturación es central para determinar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de todas las personas y empresas contribuyentes. Una factura detalla las transacciones comerciales, ya sea la adquisición de bienes o la prestación de servicios, especificando elementos como la cantidad, el precio unitario y el monto total a abonar. Estos documentos, independientemente de si son presentados en formato físico o electrónico, son necesarios en la contabilidad empresarial y esenciales para determinar las obligaciones tributarias.



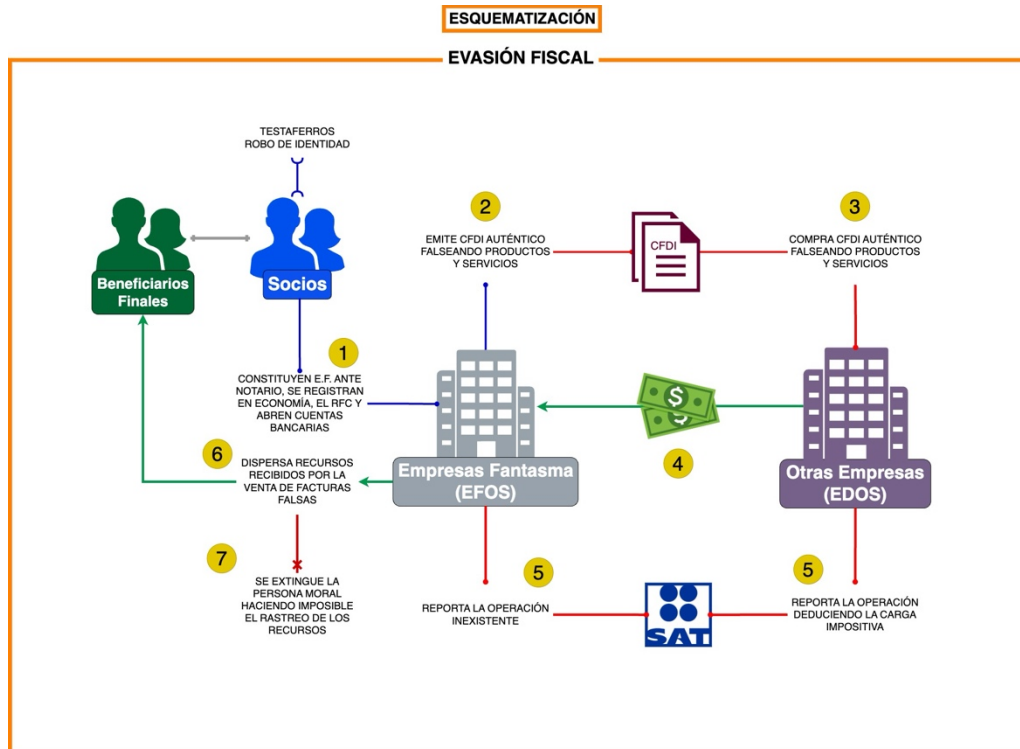
Para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales estipuladas en la legislación, las entidades, ya sean empresas o individuos, deben consolidar su información financiera. Esto implica sumar todos sus ingresos y deducir sus gastos operativos y financieros, teniendo las facturas como evidencia documental de estas transacciones.

Este proceso contable y fiscal, respaldado por las facturas, da como resultado un monto determinado. Este monto es el que las entidades deben pagar al fisco en concepto de impuestos, y debe ser calculado en estricto apego a las normativas fiscales vigentes en el país.

Las empresas fantasma, sin embargo, emiten facturas ficticias, no respaldadas por transacciones reales. Al hacerlo, crean una ilusión de gastos legítimos que, en realidad, nunca existieron. Así, mediante el uso de estas facturas, las empresas o individuos pueden reducir de manera artificial sus ingresos declarados y el monto a pagar por concepto de impuestos. Esta manipulación de la información que se reporta al fisco es evasión fiscal. Pongamos un ejemplo.

Imaginemos que una persona, a la que llamaremos Carlos, es accionista mayoritario de una empresa denominada “Tech Superior S.A. de C.V.”. Esta empresa vende computadoras. Durante un año la empresa obtuvo ganancias por un valor de \$1 millón de pesos. Sin embargo, al acercarse la fecha para pagar impuestos, Carlos decide que no quiere pagar impuestos sobre esa cantidad.

Para lograr su cometido, Carlos se asocia con otra persona que es dueña de una empresa fantasma denominada “Innovaciones Inexistentes S.A. de C.V.”. Carlos “compra” a “Innovaciones Inexistentes S.A.” licencias de software por \$500,000, obteniendo facturas para justificar el gasto. Es decir, compra las facturas que representan una operación inexistente entre su empresa y la empresa fantasma. En realidad, no hubo tal compra, pero en los registros de “Tech Superior S.A. de C.V.” ahora figura que tuvo \$500,000.00 en gastos. Al final, en lugar de declarar \$1 millón de ingresos, Carlos declara solo \$500,000.00, reduciendo significativamente el impuesto a pagar. Así funcionan las empresas fantasma para evadir impuestos.



**Gráfica 2. Elaboración propia**

El Estado mexicano ha concentrado una parte importante sus esfuerzos legales e institucionales para reducir la evasión fiscal en el combate a las empresas fantasma. De manera general podemos señalar que el SAT ha implementado dos tipos de mecanismos para detectar y sancionar a las empresas fantasma:

a) Reformas legales

- En la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) se han realizado modificaciones para establecer que no será deducible o acreditable una operación cuando la contraparte no pueda probar la existencia material de los bienes o servicios facturados.
- Se adicionó el Artículo 69-B del CFF para establecer un procedimiento para que el SAT pueda presumir la inexistencia de operaciones amparadas en comprobantes fiscales.

- Se establecieron reglas en el CFF para establecer la obligación de declarar a los beneficiarios finales de las empresas.
- Se aumentaron las sanciones y penalizaciones para quienes emitan, adquieran o enajenen comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o simuladas.

b) Mecanismos institucionales:

- Publicación de listados negros en los que el SAT publica de manera regular listas de empresas que emiten facturas por operaciones inexistentes.
- El uso intensivo de tecnología apostando por sistemas avanzados de análisis de datos y tecnologías de la información para detectar patrones inusuales en la emisión de facturas y detectar posibles empresas fantasma.
- Fortalecimiento de la colaboración interinstitucional estableciendo mecanismos de colaboración con otras entidades gubernamentales para el intercambio de información y la identificación de posibles esquemas de facturación simulada.
- Intensificando la verificación de domicilios fiscales realizando visitas y revisiones a domicilios fiscales para corroborar la existencia y operación real de las empresas.

Todos estos esfuerzos han resultado infructuosos pues el fenómeno ha perdurado como hemos demostrado en la primera sección de este capítulo.

### **3. Desvío de recursos públicos**

El uso de las empresas fantasma para desviar recursos públicos es otra dimensión del problema que ha tenido severos efectos perniciosos y quizá el que más ha impactado en los medios de comunicación. Como ya se señaló anteriormente, existen muchos casos documentados en los que el esquema con el que operan las empresas fantasma tiene como fin último desviar recursos públicos a través de contrataciones públicas que simulan la prestación de un servicio, la compra de bienes o la construcción de obra pública.

Pongamos un ejemplo de cómo funciona el mecanismo en un escenario hipotético donde una empresa fantasma es creada con el propósito específico de participar en licitaciones públicas. Esta empresa, a pesar de no tener la capacidad operativa ni la infraestructura necesaria, participa en licitaciones y se le adjudica contratos gubernamentales para la prestación de servicios o la entrega de bienes que nunca se llevarán a cabo.

Por ejemplo, imaginemos que una dependencia del sector salud emite una convocatoria para la adquisición de equipo médico. La empresa fantasma, "Suministros Médicos Ilimitados S.A. de C.V.", presenta la mejor propuesta económica y gana el contrato. Sin embargo, esta empresa no posee ni la experiencia ni la capacidad para suministrar dicho equipo. Una vez que recibe el monto de recursos en virtud del contrato, la empresa fantasma subcontrata a otra empresa fantasma y está a una tercera empresa a un costo mucho menor o no realiza ninguna operación, desviando así los fondos públicos a cuentas privadas.

Es importante señalar que, para que este mecanismo funcione, los funcionarios involucrados en la adjudicación del contrato necesariamente deben estar en colusión con los beneficiarios de la empresa fantasma, recibiendo sobornos o participaciones en las ganancias del mecanismo. Este esquema se facilita a partir de la falta de mecanismos de control efectivos y la ausencia de seguimiento y verificación del cumplimiento del contrato, el uso de recursos en efectivo y la dispersión de información.

Ahora bien, los esfuerzos para combatir este tipo de ilícito se han construido a partir del marco normativo relacionado con el combate a la corrupción en el sector público y privado. Es así como la identificación de este tipo de mecanismos ha sido realizada en los procesos de auditoría y de control interno que realizan tanto la ASF y sus homólogas de las Entidades Federativas, como los órganos de control interno a nivel federal y estatal.

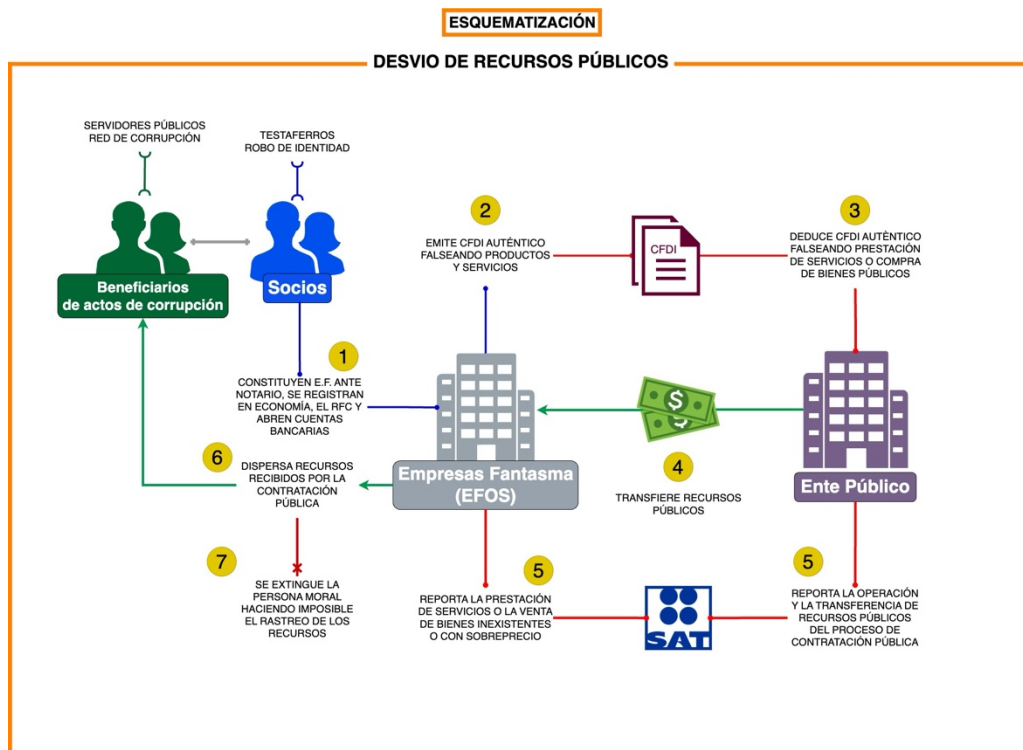
Aunque como tal no existen tipos penales o responsabilidades administrativas que contemplen específicamente las conductas relacionadas con la creación y utilización de empresas fantasma para el desvío de recursos públicos, tanto los servidores públicos como los particulares que tienen



relación con el gobierno están sujetos a un marco de actuación que, de ser irregular, tienen el potencial de ser investigados por la vía administrativa o penal, según corresponda.

Así, las faltas administrativas graves denominadas como cohecho, peculado, desvío de recursos públicos, contratación indebida y simulación de acto jurídico, contempladas en la Ley General de Responsabilidades Administrativas (LGRA), determinan conductas ilícitas en las que incurren los servidores públicos involucrados en el esquema que supone el uso de empresas fantasma para el desvío de recursos. En el mismo sentido, la misma LGRA contempla sanciones para los particulares involucrados en la comisión de faltas administrativas graves como lo son el soborno, la participación ilícita en procedimientos administrativos, la utilización de información falsa, la colusión, el uso indebido de recursos públicos y la contratación indebida.

Por lo que respecta a la materia penal, el Código Penal Federal (CPF) contempla los delitos de uso ilícito de atribuciones y facultades, cohecho, peculado y enriquecimiento ilícito, cuyas tipologías encuadran en las diversas conductas requeridas para que las empresas fantasma logren el objetivo de desvío de recursos públicos.



## C. La estructura de redes de corrupción

Al analizar los datos y estadísticas disponibles así como los casos paradigmáticos de corrupción donde se recurre al mecanismo de empresas fantasma, es evidente que este fenómeno surge de la combinación de numerosas voluntades, actos jurídicos y entes públicos y privados involucrados. Aunque esta situación puede ser identificada de manera aislada en casos concretos, un análisis más extenso revela que estamos frente a redes que operan de manera sistemática y estructurada, por lo que para entender y combatir el esquema es imperativo adoptar una aproximación innovadora, tal como el estudio de redes complejas.

Identificar un acto de corrupción, especialmente aquellos que involucran empresas fantasma, es un reto considerable. La complejidad radica en la diversidad de actores involucrados: funcionarios públicos, notarios, representantes legales, entre otros. La naturaleza intrincada y la concurrencia de actores y actos subrayan la necesidad de un enfoque comprensivo que no deje resquicio alguno y que aborde la situación como un fenómeno de redes que demanda una intervención coordinada de todas las autoridades involucradas así como de un andamiaje jurídico capaz de incidir simultáneamente en todos los nodos de la red.

Como señala Daniel Vázquez al analizar el caso Chihuahua:

*“[e]stamos en el marco de una corrupción estructural o endémica cometida por los mandos altos, que tiene la capacidad de capturar al Estado. [...] A fin de mantener este proceso en la impunidad, además de las redes de control administrativo al interior del Gobierno y de las empresas fantasma, también se creó una red de protección.”<sup>27</sup>*

La teoría de redes, en este contexto, se presenta como una herramienta innovadora para investigar actos de corrupción que utilizan a las empresas fantasma como medio. Al concebir la

---

<sup>27</sup> Ídem. Vázquez, Daniel. Redes de corrupción, empresas fantasma y derechos humanos. El caso de Chihuahua, México en Corrupción, Estado de derecho y derechos humanos.

corrupción como una red de nodos (actores) vinculados por diversas relaciones, se ofrece una perspectiva más detallada y estructurada del problema. Esta visión integral no solo permite señalar los puntos centrales de la corrupción, sino también determinar las conexiones y relaciones más frágiles.

*“Las empresas “fantasma” por sí mismas no evaden impuestos, ni lavan dinero, ni desaparecen recursos públicos, sino que requieren de toda una estructura de funcionarios corruptos que diseñen el esquema para simular contrataciones para desviar el dinero, así como de múltiples operadores, como asesores financieros, abogados, notarios, despachos de contadores y prestanombres que lo ejecuten al más puro estilo del crimen organizado, además del contubernio de unas autoridades que permitan y favorezcan la impunidad y la protección de esta red de corrupción.”<sup>28</sup>*

Es esencial destacar que el análisis de estas redes no debe circunscribirse solamente a los elementos formales de los esquemas empleados. Más bien, debe extenderse para considerar las relaciones informales que abarcan a los beneficiarios finales del desvío de fondos, las redes que posibilitan la usurpación de identidad, la creación de documentos falsificados e incluso el compromiso de sistemas gubernamentales.

Al abordar el análisis de redes de corrupción, es crucial identificar con precisión a todas las entidades (nodos) que podrían estar involucradas, ya sea directa o indirectamente, en dicha red. Además, es necesario determinar las posibles conexiones entre estos nodos y otros participantes dentro de la estructura. A este respecto, es posible distinguir los siguientes nodos en una red de corrupción que opera mediante empresas fantasma:

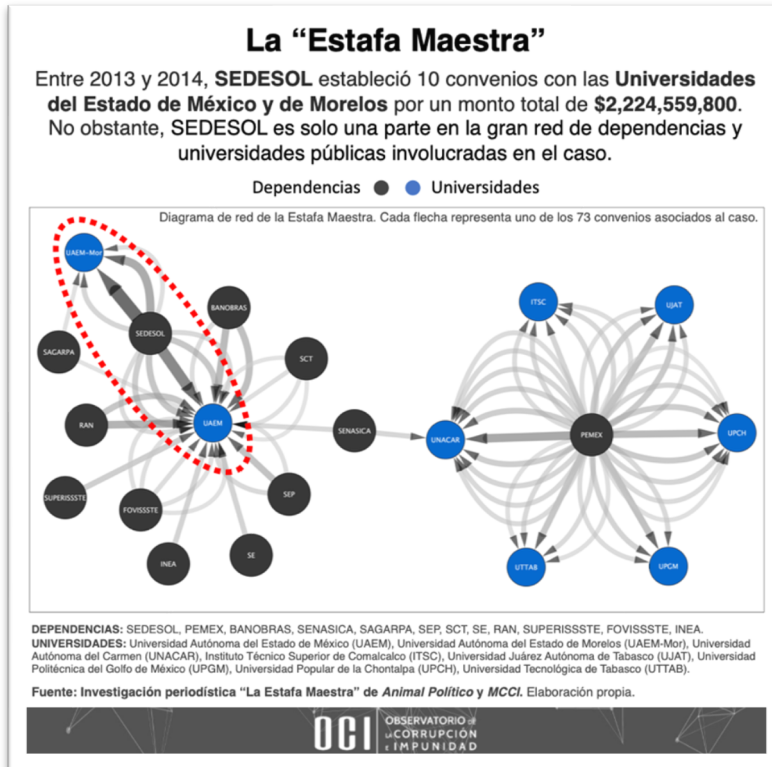
1. Empresa fantasma,
2. Persona(s) (físicas o morales) socias de la empresa fantasma,

---

<sup>28</sup> Cerón, Alan. Tesis: “Entidades que facturan operaciones simuladas (EFOS), entidades que deducen operaciones simuladas (EDOS) y el papel que juega la contabilidad”.

3. Persona(s) representantes legales de la empresa fantasma,
4. Persona(s) beneficiarias finales de la empresa fantasma,
5. Persona(s) (físicas o morales) privadas con las que interactúa la empresa fantasma,
6. Ente(s) público(s) que se relaciona con la empresa fantasma en el esquema de corrupción,
7. Persona(s) servidoras públicas que participan en el esquema,
8. Entes que participan en la constitución de la empresa fantasma (Notarios y Contadores Públicos),
9. Bancos y funcionarios bancarios que administran las cuentas bancarias de las empresas fantasma.

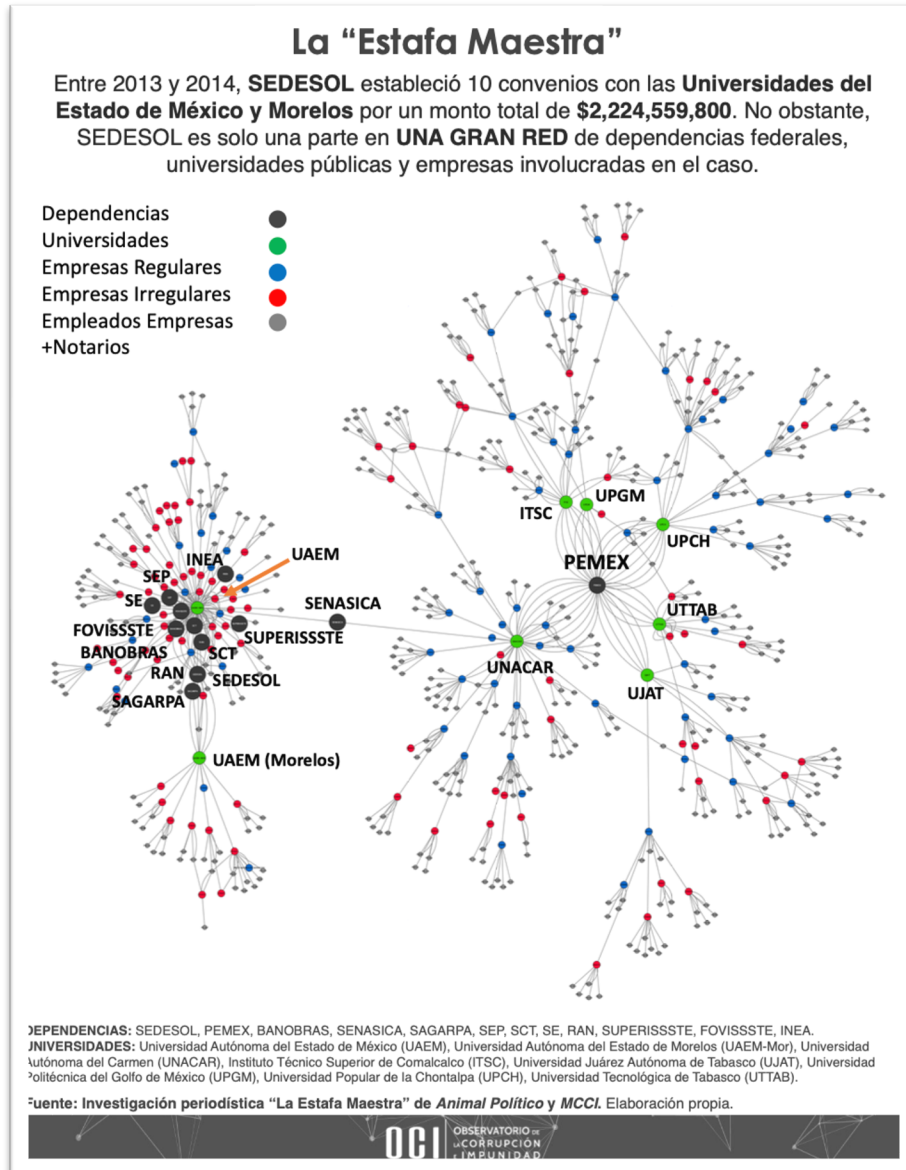
El Observatorio de la Corrupción e Impunidad (OCI) del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) es una plataforma para la innovación en la investigación científica de los fenómenos de la corrupción e impunidad. Dentro de sus actividades han desarrollado casos de estudio sobre redes complejas de corrupción en casos reales que nos permiten identificar la utilidad del uso del análisis de redes para el entendimiento de la complejidad del fenómeno de las empresas fantasma. En el gráfico siguiente se demuestra en el caso de la Estafa Maestra los nodos identificado en un caso concreto.



**Gráfica 4. Diagrama de red “Estafa Maestra convenios”<sup>29</sup>**

Con estos nodos identificados, es esencial determinar sus relaciones (enlaces). Primero se debe hacer esto en un caso específico, y posteriormente en tantos casos como sea posible dentro del ámbito en estudio. Esto permitirá identificar patrones, interacciones, coincidencias, entre otros aspectos, tal como se ilustra en el siguiente ejemplo del mismo estudio del OCI.

<sup>29</sup> OCI-UNAM, Grupo de investigación (2019). Diagrama de red; “Estafa Maestra convenios”. UNAM. Disponible en: <http://ru.juridicas.unam.mx/xmlui/handle/123456789/55741>



**Gráfica 5. Estafa Maestra**<sup>30</sup>

A partir de la comprensión de la estructura de redes, podemos deducir la importancia vital de la información generada, sistematizada y analizada por las distintas autoridades y entidades involucradas en estos esquemas. Sin embargo, simplemente recopilar y analizar esta información no es suficiente. Por el contrario, se debe reformar el marco normativo y los procesos al interior

<sup>30</sup> OCI-UNAM, Grupo de investigación (2019). Diagrama de red; "Estafa Maestra". UNAM. Disponible en: <http://ru.juridicas.unam.mx/xmlui/handle/123456789/55740>

de los entes revisores, de tal manera que sean adecuados y efectivos para que las autoridades con facultades para prevenir, detectar, investigar y sancionar las conductas relacionadas con actos de corrupción, u otros ilícitos relacionados con la constitución y uso de empresas fantasma, tengan las herramientas, la obligación y la capacidad de activar de manera exitosa los mecanismos para contenerlas y combatirlas.

## **D. Flujos de información**

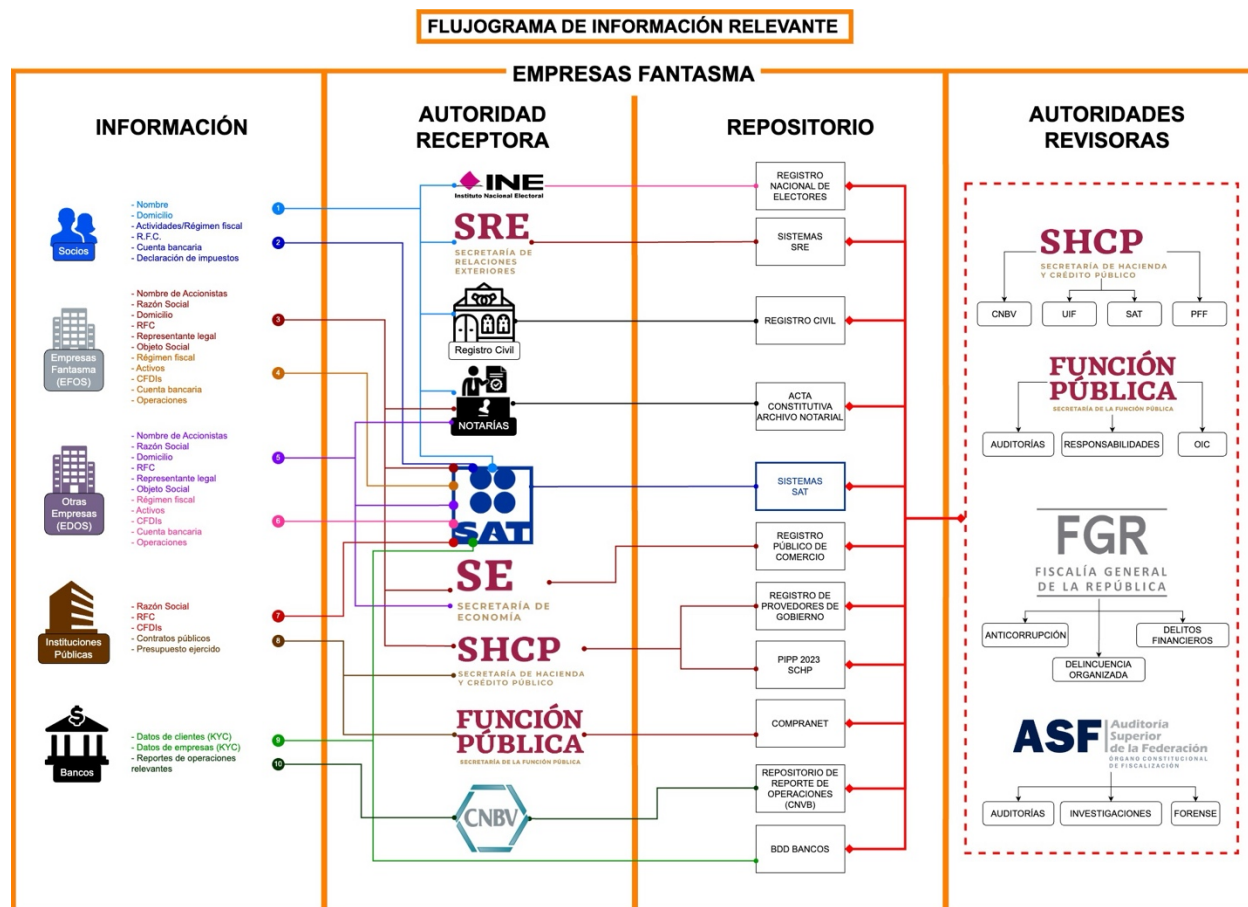
En nuestro país, así como en cualquier Estado con cierto grado de madurez institucional, la lucha contra las empresas fantasma y los fenómenos ilícitos asociados requiere el trabajo y coordinación de múltiples entidades gubernamentales. La identificación y el seguimiento de estas empresas es un proceso complejo que requiere necesariamente la coordinación de esfuerzos centrada principalmente en el análisis, uso y transferencia de información específica que permita detectar la creación y utilización del mecanismo para los distintos fines que hemos identificado (lavado de dinero, desvío de recursos públicos o evasión fiscal).

En efecto, el seguimiento de la acción de una empresa debe iniciarse desde su creación, la obtención de diferentes registros gubernamentales (en particular el RFC), la apertura de cuentas bancarias, el desarrollo y monto de sus operaciones, su capacidad para vender los bienes o prestar los servicios propios a su objeto, las asociaciones con otras empresas, hasta su disolución (jurídica o de facto). Todo lo anterior implica una variedad de instituciones y personas gubernamentales y no gubernamentales que recaban y resguardan cierto tipo de información relevante.

Entre estas autoridades podemos distinguir, en primer lugar, las que reciben la información de las que, eventualmente, pueden analizarla y utilizarla en el monitoreo y persecución de conductas irregulares. También hay que distinguir entre las autoridades del orden federal y las estatales y municipales. Finalmente, hay entidades públicas y privadas que, de una u otra forma, generan y recaban este tipo de información.



En el siguiente gráfico se identifican el tipo de información que se considera útil y necesaria para detectar de manera sistematizada la creación y uso de empresas fantasma, las entidades que recaban esa información, los repositorios en los que se resguarda y, finalmente, las autoridades con funciones de revisión que eventualmente podrían acceder a la información.



**Gráfico 6. Flujo de información sobre empresas fantasma. Elaboración propia.**

La información útil relacionada con el uso de empresas fantasma en México es de diversa naturaleza. En primer lugar, tenemos la información de identificación de la empresa y sus accionistas, como lo son los datos completos de registro, como nombre o razón social, RFC, domicilio fiscal y datos de constitución. Este tipo de información se genera y resguarda en las notarías y registros civiles, así como en el SAT y la Secretaría de Economía (SE), por lo que es necesario que estas instancias cuenten con información fidedigna y actualizada, ya que estas son las primeras fuentes para validar la existencia legal de una empresa.

También existe información relacionada con la actividad económica de la empresa, así como su correlación con las transacciones financieras y operaciones que realiza. Esto es esencial para que entidades como la SE y el SAT puedan detectar discrepancias entre lo reportado y lo operado, un indicador clave de actividad sospechosa.

La información sobre los propietarios, accionistas y beneficiarios finales es de la mayor relevancia, pues solo a partir de identificar a las personas que están detrás del esquema es que eventualmente se puede detectar y sancionar los actos irregulares que cometen. Este es un punto importante para instituciones como la FGR, la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) y la CNBV, ya que permite rastrear quién está detrás de las operaciones y si existen vínculos con personas políticamente expuestas o con antecedentes de actividades ilícitas.

Como columna vertebral para identificar el tipo de movimientos financieros relacionados con empresas fantasma, el SAT cuenta con los registros detallados de transacciones financieras reportadas en los CFDI, incluyendo montos, fechas y partes involucradas. El correcto análisis de estas transacciones puede revelar patrones típicos de empresas fantasma, como movimientos de fondos sin justificación comercial o transferencias inusuales.

A pesar de la red de instituciones que cuentan con la información necesaria para detectar el uso de empresas fantasma, el flujo de información es predominantemente reactivo y se basa en peticiones formales, lo que limita la capacidad de respuesta rápida y efectiva. La ausencia de mecanismos de transferencia de información automatizada y digital entre las diversas entidades fomenta un entorno propicio para el retraso y la falta de sincronización en la detección de irregularidades que permitan actuar de manera oportuna.

Por lo que respecta a dónde se encuentra la información y cómo se accede a ella, se han identificado diversos repositorios de información. Un repositorio de información es una base de datos donde se almacena la información relevante para que pueda ser accedida y utilizada por las personas y entidades autorizadas legalmente para ello. La efectividad de estos repositorios depende de su capacidad para recopilar, actualizar y compartir información.

En primer lugar, consideramos necesario que se identifiquen claramente las bases de datos que integran los diferentes repositorios que tienen a su disposición las diversas autoridades y entes públicos y privados que participan de cualquier forma en la creación y uso de las empresas fantasma. Estas bases de datos deben estar claramente catalogadas y ser accesibles para las autoridades pertinentes. Para que sean útiles, las bases de datos deben mantener la información actualizada y completa.

La integridad de la información es vital para su utilidad en procesos de investigación y monitoreo. La información no solo debe ser recolectada, sino también organizada para ser utilizada de manera accesible y efectiva. Esto implica contar con sistemas con interfaces intuitivas y sistemas de detección y búsqueda eficientes que permitan encontrar rápidamente la información necesaria para el uso de las atribuciones legales en la prevención y persecución de este tipo de conductas irregulares. Finalmente, resulta crítico asegurar la interoperabilidad de los diferentes sistemas.

Lamentablemente, en la actualidad la información fluye principalmente a través de peticiones formales entre las entidades, lo que sugiere una falta de un sistema integrado. Para que el flujo de información sea efectivo, es imperativo que existan mecanismos automatizados y protocolos definidos que regulen el intercambio de datos entre las entidades. Para que ello sea posible los repositorios deben garantizar la seguridad y la confidencialidad de la información que albergan.

Adicionalmente, los sistemas de información deben ser interoperables para permitir el intercambio de datos entre diferentes plataformas y tecnologías. En el mismo sentido, estas bases de datos deben ser dinámicas, con actualizaciones constantes que reflejen los cambios en el estado legal y operativo de las empresas. Sin actualizaciones permanentes, o en la medida de lo posible en tiempo real, el riesgo de contar con información obsoleta o incompleta puede comprometer la efectividad de cualquier política pública en la materia.

Aunque actualmente instituciones como el SAT, la UIF y la FGR cuentan con normas y protocolos específicos en la generación y uso de estos repositorios y la información que contienen, una visión más amplia nos lleva a señalar que debe existir un marco legal y regulatorio más específico

y robusto que respalde la creación y el mantenimiento de estos repositorios. Esto incluiría políticas de privacidad, protocolos de seguridad física y cibernética, así como reglamentación que facilite el intercambio de información entre las diversas dependencias del gobierno.

La presencia de repositorios de información bien gestionados, seguros y accesibles es crucial para el combate eficaz contra las empresas fantasma y la corrupción. La adecuada identificación, mantenimiento y uso de estos repositorios permite a las entidades gubernamentales trabajar de manera más sincronizada, compartiendo información crítica que puede ser utilizada para acciones preventivas y correctivas.

Del análisis de la información y las conversaciones con las personas expertas, se puede concluir dos situaciones. Primero, que el SAT es la institución que eventualmente cuenta con toda la información relevante para la identificación de empresas fantasma. Segundo, que el SAT cuenta con herramientas para cruzar información y detectar posibles empresas fantasma. Sin embargo, la falta de transparencia o información pública sobre estos sistemas y sus funcionalidades genera incertidumbre sobre su eficacia y alcance.

La legislación existente, aunque provee ciertas bases para la rendición de cuentas y la fiscalización, no ofrece un marco normativo comprensivo y específico que aborde de manera integral el problema de las empresas fantasma y la coordinación institucional necesaria para atajar este complejo fenómeno. Actualmente, cada entidad gubernamental maneja y almacena la información de acuerdo con sus propios protocolos y sistemas, lo que resulta en flujos de información fragmentados. Esta situación genera un aproximación parcial y aislada del problema, dificultando la construcción de un panorama completo que permita identificar y dismantelar las redes de corrupción. La creación de protocolos de interoperabilidad (comunicación) entre los diferentes sistemas para permitir que las entidades puedan compartir datos de forma segura y en tiempo real, es un paso necesario en esta dirección.

En conclusión, un flujo de información optimizado entre las autoridades revisoras y las entidades gubernamentales facilitaría una supervisión más efectiva y un combate más eficiente contra la corrupción mediante el uso de empresas fantasma. Mejorando el acceso directo a la información,

umentando la interoperabilidad de los sistemas, y automatizando los procesos de detección y alerta, las autoridades estarían mejor equipadas para realizar su funciones de manera proactiva y preventiva.

## **E. Principales hallazgos**

De todo lo expuesto se desprenden los siguientes hallazgos relevantes para el diseño de una política pública para combatir a las empresas fantasma.

Las empresas fantasma son empresas formalmente constituidas ante un notario público, inscritas en el RPC y cuentan con un RFC y la capacidad de emitir CFDI y suelen tener cuentas bancarias aperturadas. Sin embargo, estas “empresas” no tienen, o solo tienen parcialmente, la capacidad de producir los bienes o prestar los servicios que ofrecen, por lo que los CFDI que emiten representan operaciones simuladas que nunca existieron o solo se dieron en un mínimo porcentaje. Por otro lado, con frecuencia las personas que figuran como propietarios (dueños o accionistas) son prestanombres o personas a quienes se les robó la identidad, y no son los beneficiarios finales de las actividades. Típicamente las empresas fantasma se encuentran activas durante un periodo breve de tiempo y luego desaparecen.

Las empresas fantasma son un vehículo idóneo para realizar actos ilícitos que tienen diferentes naturaleza e implicaciones. Así, se utilizan para evadir impuestos, generando un daño a la hacienda pública. Aunque no existen datos oficiales respecto al monto de la evasión por el uso de operaciones simuladas, algunos estudios lo cuantifican en cinco mil millones de pesos.

Además de lo anterior, las empresas fantasma sirven para desviar recursos públicos, como en el caso de la "Estafa maestra", o bien para lavado de dinero. Esta diferencia es relevante porque, como ya se ha señalado, el *modus operandi* y los beneficiarios de la operación de las empresas fantasma son distintos.

Aunque las autoridades fiscales conocen el problema y han tomado diferentes medidas para combatirlo, en particular la reforma al artículo 69-B del CFF, la obligación de declarar a los

beneficiarios finales de las empresas y las sanciones a quienes emitan o adquieran comprobantes fiscales que amparen operaciones simuladas, el fenómeno es recurrente y existe amplia evidencia de que en muchos de los grandes casos de corrupción, las empresas fantasma han sido el vehículo para que pudieran efectuarse.

Existen diversos factores estructurales que han permitido la proliferación de las empresas fantasma. Uno de ellos es que no se trata de empresas que realizan actos aislados, sino que el fenómeno se produce en redes muy complejas que articulan varias decenas de empresas bajo esquemas corporativos, financieros, contables y operativos muy sofisticados, en las que por regla general existe una colusión entre agentes públicos y privados (e.g. notarios, servidores públicos, empleados bancarios, representantes legales, prestanombres, intermediarios). El problema central es que cuando existen condiciones para la intervención de una autoridad, esta suele limitarse a una empresa o a uno o dos actores involucrados, pero esa intervención deja intacta el resto de la estructura de la red. Incidir en esta última requeriría la acción coordinada de varias autoridades así como de un andamiaje jurídico capaz de incidir simultáneamente en el conjunto de la red. Este, lamentablemente, no existe.

Otros factores tienen que ver con la falta de capacidades institucionales de las autoridades para combatir el fenómeno, particularmente en las entidades federativas, o la práctica recurrente de asignar en forma directa contratos de adquisición de bienes, prestación de servicios o desarrollo de obra pública. Es importante no perder de vista que existe una necesaria colusión entre servidores públicos y agentes privados alrededor de las empresas fantasma, condición necesaria para su operación.<sup>31</sup>

Desde el punto de vista de los mecanismos que puede utilizar el Estado para contener y controlar el fenómeno de las empresas fantasma, es particularmente importante destacar que existe una gran cantidad de información respecto de cada empresa constituida y que permitiría dar un seguimiento puntual a sus operaciones y, por ello, identificar cuando se trata de una empresa

---

<sup>31</sup> Ídem. Vázquez, Daniel. Redes de corrupción, empresas fantasma y derechos humanos. El caso de Chihuahua, México en Corrupción, Estado de derecho y derechos humanos.

que realiza operaciones simuladas. Sin embargo, esta información se encuentra fragmentada y dispersa en numerosos repositorios, públicos y privados, que contienen diversas bases de datos. En las condiciones actuales resulta prácticamente imposible usar esa información. Sin embargo, el SAT constituye un nodo central de información gubernamental y por ello puede ser el eje de las acciones para combatir a las empresas fantasma. Con independencia de lo anterior, es en este ámbito donde la coordinación gubernamental resultaría crítica para permitir el uso inteligente de la información existente. Un flujo de información optimizado permitiría una supervisión más efectiva y un combate más eficiente contra las empresas fantasma.

## II. La experiencia internacional

### A. Organismos multilaterales

#### 1. Grupo de Acción Financiera Internacional

Establecido en 1989 y con sede en París, Francia, el GAFI es el organismo internacional de carácter multilateral encargado de supervisar las acciones de combate al lavado de dinero y financiamiento al terrorismo a través del establecimiento de estándares internacionales, estudios y recomendaciones encaminados a prevenirlos.<sup>32</sup>

México es miembro del GAFI desde el año 2000. Su Delegación es encabezada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (SHCP) en donde participan otras autoridades como el SAT, la FGR, la Secretaría de Relaciones Exteriores (SRE), la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF) y la CNBV.<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup> *Financial Action Task Force (FATF)*. ¿Quiénes somos?. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/the-fatf/who-we-are.html>

<sup>33</sup> *Ibidem*. México. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/countries/detail/Mexico.html>



Al ser parte del GAFI, nuestro país se encuentra sujeto a las evaluaciones periódicas y recomendaciones que emite este organismo. Al respecto, el GAFI ha generado 40 recomendaciones, mismas que son reconocidas internacionalmente como estándares mínimos en materia de combate al lavado de dinero y financiamiento al terrorismo.<sup>34</sup> En junio de 2023, el GAFI declaró que México ha cumplido en su totalidad con 10 de sus 40 recomendaciones, 24 cumplidas en gran medida, 5 parcialmente cumplidas y 1 no cumplida.

De acuerdo con la Secretaría de la Función Pública (SFP), (2018), las recomendaciones fijan medidas esenciales que los países deben implementar para –entre otras– mejorar la transparencia y disponibilidad de información de los beneficiarios finales de las personas morales.

La identificación de los beneficiarios finales es fundamental en el combate a las empresas fantasma ya que, de acuerdo con el propio GAFI, estas personas son las que realmente son las dueñas y toman ventaja de las empresas, es decir, su concepción va más allá del control legal que se pueda tener sobre determinada empresa.<sup>35</sup> La SFP ha identificado las recomendaciones que resultan relevantes para la transparencia e identificación del beneficiario final, en las que México refleja el siguiente estatus:

RECOMENDACIÓN	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
<b>Recomendación 1:</b> Evaluación de riesgos y aplicación de un enfoque basado en riesgo.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 10:</b> Debida diligencia del cliente.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 11:</b> Mantenimiento de riesgos.	Cumplida en gran medida

<sup>34</sup> SFP. (2018). Análisis para la Identificación y Transparencia del Beneficiario Final. Disponible en: [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5541803&fecha=23/10/2018#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5541803&fecha=23/10/2018#gsc.tab=0)

<sup>35</sup> FATF. 2014. *Guidance on Transparency and Beneficial Ownership*. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Fatfrecommendations/Transparency-and-beneficial-ownership.html>

<b>Recomendación 12:</b> Personas expuestas políticamente.	Totalmente Cumplida
<b>Recomendación 22:</b> Actividades y Profesiones no Financieras Designadas (APNFD): debida diligencia del cliente.	Parcialmente Cumplida
<b>Recomendación 23:</b> APNFD: Otras medidas.	No cumplida
<b>Recomendación 24:</b> Transparencia y beneficiario final de las personas jurídicas.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 25:</b> Transparencia y beneficiario final de otras estructuras jurídicas.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 26:</b> Regulación y supervisión de otras instituciones financieras.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 28:</b> Regulación y supervisión de las APNFD.	Parcialmente Cumplida
<b>Recomendación 31:</b> Facultades de las autoridades de orden público e investigativas.	Cumplida en gran medida
<b>Recomendación 37:</b> Asistencia legal mutua.	Totalmente Cumplida
<b>Recomendación 40:</b> Otras formas de cooperación internacional	Cumplida en gran medida

Fuente: Elaboración propia con información de la SFP y el GAFI

## 2. Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica

GAFILAT es una organización intergubernamental de base regional que agrupa a 18 países de América del Sur, Centroamérica y América del Norte. Fue creado para prevenir y combatir el lavado de activos, financiamiento del terrorismo y el financiamiento de la proliferación de armas de destrucción masiva, a través del compromiso de mejora continua de las políticas nacionales

contra estos flagelos y la profundización en los distintos mecanismos de cooperación entre los países miembros.<sup>36</sup>

GAFILAT es una división regional del GAFI y México es miembro asociado. Por ello, GAFILAT colabora con nuestro país en la implementación de las 40 recomendaciones del GAFI. Nuestro país lleva casi 20 años de ser miembro de esa organización.

En su más reciente estudio sobre nuestro país (2018), GAFILAT realizó una evaluación sobre las medidas contra el lavado de dinero. El informe titulado “Medidas Antilavado y contra la Financiación al Terrorismo” desglosa un estatus de cumplimiento con las recomendaciones de GAFI en México en 2018. Los hallazgos principales del estudio son:

- México tiene un régimen ALA/CFT maduro, con un marco legal e institucional consecuentemente bien desarrollado. Hubo una mejora significativa en algunas áreas del régimen ALA/CFT del país comparado con el que existía cuando el país fue evaluado por última vez en el año 2008. Sin embargo, se enfrenta con un riesgo significativo de lavado de activos (LA) proveniente principalmente de las actividades más generalmente asociadas con la delincuencia organizada, tales como tráfico de drogas, extorsión, corrupción y evasión fiscal.
- La UIF pone a disposición la inteligencia financiera y otra información relevante y las autoridades competentes acceden a ella en forma habitual. Si bien la UIF funciona bien y está produciendo buena inteligencia financiera, el volumen de inteligencia financiera comunicada a la Procuraduría General de la República (PGR) es limitado en cantidad, lo que da lugar a un bajo número de investigaciones financieras.

---

<sup>36</sup> Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica (GAFILAT). ¿Qué es GAFILAT? Disponible en: <https://www.gafilat.org/index.php/es/gafilat/que-es-gafilat/>

- En general, México tiene un marco institucional y legal vigente sólido para investigar y perseguir penalmente el FT e imponer sanciones financieras dirigidas (SFD). Las autoridades otorgaron a las instituciones financieras (IF) alertas para detectar potenciales casos de FT y la UIF realizó un análisis relacionado con el FT. No obstante, México podría hacer más para garantizar que las autoridades pertinentes estén mejor equipadas con las herramientas correctas en cuanto a capacitación, experiencia y establecimiento de prioridades, a fin de que sean capaces de detectar y desbaratar el FT en forma efectiva.<sup>37</sup>

La participación de nuestro país en este organismo es similar a la del GAFI, ya que el enfoque principal de la cooperación es generar mecanismos que ayuden a combatir el lavado de activos en y desde México, por lo anterior, los estudios y sobre todo las recomendaciones del GAFI son de vital importancia para el combate a las empresas fantasma, la transparencia de sus beneficiarios y los delitos que los rodean.

### **3. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos**

Fundada en 1961, con sede central en París, Francia. La OCDE tiene como objetivo la promoción de políticas que favorezcan el modo de vivir de las personas.<sup>38</sup> Dentro de la promoción de estas políticas se incluyen estándares, informes e iniciativas de diferentes campos, los cuales son de gran impacto para sus países miembros. Estos abarcan: la elusión fiscal, la responsabilidad empresarial, la corrupción y la integridad empresarial, entre otros.

México es miembro de la OCDE desde 1994 con el Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como

---

<sup>37</sup> Para mayor referencia sobre los hallazgos y el estudio, consultar “Medidas Antilavado y contra la Financiación del Terrorismo, México”. Disponible en: <https://www.gafilat.org/index.php/es/biblioteca-virtual/miembros/mexico/evaluaciones-mutuas-10/2926-iem-mexico-2018-cuarta-ronda/file>

<sup>38</sup> Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). Acerca de OCDE. Disponible en: <https://www.oecd.org/acerca/>

miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos.<sup>39</sup> Por lo anterior, la OCDE ha hecho estudios y evaluaciones en nuestro país sobre diversas materias y publicado estándares que México debe considerar como son los BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) para combatir las malas prácticas fiscales.

La iniciativa BEPS tiene como finalidad desaparecer beneficios fiscales indebidos o bien, evitar trasladarlos a ubicaciones donde exista escasa o nula actividad real de tributación.<sup>40</sup> La iniciativa BEPS se compone de 15 acciones de las cuales, algunas de estas se relacionan directamente con las acciones de combate a las empresas fantasma:

ACCIÓN BEPS	RELACIÓN CON EMPRESAS FANTASMA
<p><b>Acción 5:</b> Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.</p>	<p>Esta acción solicita el fomento de la transparencia fiscal y el intercambio de información dentro de los regímenes fiscales preferenciales, además de la existencia de “actividad sustancial” para la existencia de cualquier régimen preferencial, es decir, los contribuyentes deben garantizar que han desarrollado las actividades que mencionan.<sup>41</sup></p>
<p><b>Acción 6:</b> Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales.</p>	<p>Esta acción busca prevenir que las “sociedades pantalla” <i>-letterbox company-</i> se aprovechen de los convenios internacionales suscritos por un Estado el cual no son parte y que éste, concede a sus residentes.<sup>42</sup></p>
<p><b>Acción 13:</b> Informes país por país.</p>	<p>Esta acción solicita a las empresas multinacionales informar sobre sus estrategias fiscales, ingresos, impuestos y actividades jurisdicción por jurisdicción. Lo anterior, permitiría identificar aquellas jurisdicciones donde las empresas tienen pocas</p>

<sup>39</sup> Diario Oficial de la Federación (DOF). (1994). Disponible en: [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4711014&fecha=05/07/1994#gsc.tab=0](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4711014&fecha=05/07/1994#gsc.tab=0)

<sup>40</sup> OCDE. Top 10 preguntas más frecuentes sobre BEPS. Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>

<sup>41</sup> OCDE y G20. Acción 5. Disponible en: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267107-es.pdf?expires=1691616667&id=id&accname=guest&checksum=F2DBBF3233193737E72C0EA800CF0607>

<sup>42</sup> *Ibidem*. Acción 6. Disponible en: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264257085-es.pdf?expires=1691616969&id=id&accname=guest&checksum=CE2F14FDCA5831DB74CC085597C683D0>

	actividades tangibles pero grandes beneficios fiscales debido al país donde se encuentran. <sup>43</sup>
--	--

Fuente: Elaboración propia con información de la OCDE

Hay que resaltar que la elaboración de las BEPS se hizo en colaboración conjunta entre la OCDE y el G20, organismo que aglomera a las economías más poderosas del mundo, incluida México. El carácter de estos estándares no es obligatorio para los países miembros y su implementación es de adopción voluntaria.

Por otro lado, hay que enfatizar que la OCDE se apoya en instancias internas para cumplir con las funciones encomendadas en sus respectivas áreas de trabajo, es de especial relevancia destacar al Grupo de Trabajo de la OCDE sobre Delitos Fiscales y Otros Delitos (TFTC) mismo que tiene como encomienda colaborar en la lucha contra los delitos fiscales y financieros. Entre las acciones más relevantes de este grupo, se encuentran la emisión del documento “Lucha contra los delitos fiscales – Los 10 Principios Globales”. Estos principios son una serie de recomendaciones para las jurisdicciones que son parte de la OCDE que deben contemplarse en su normativa para combatir estos delitos:

PRINCIPIO	RESUMEN
<b>Principio 1.</b> Penalización de los ilícitos tributarios.	Las jurisdicciones deben contar con un marco legal vigente para garantizar que las violaciones a la legislación tributaria se consideren como un delito y se penalicen en consecuencia.
<b>Principio 2.</b> Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos fiscales.	A fin de garantizar la eficacia de la legislación sobre los delitos fiscales, las jurisdicciones deben tener una estrategia para hacer frente a los delitos fiscales. La estrategia debe ser revisada y monitoreada periódicamente.
<b>Principio 3.</b> Tener facultades investigativas adecuadas.	Las jurisdicciones deben tener facultades investigativas adecuadas para investigar con éxito los delitos fiscales.
<b>Principio 4.</b> Tener facultades efectivas para embargar, incautar y confiscar activos.	Las jurisdicciones deben tener la capacidad de embargar/ incautar activos en el curso de una investigación de delitos fiscales y la capacidad de confiscar activos.

<sup>43</sup> Ibidem. Acción 13. Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-accion-13-guia-sobre-el-uso-apropiado-de-la-informacion-contenida-en-los-informes-pais-por-pais.pdf>

<b>Principio 5.</b> Tener una estructura organizacional con responsabilidades definidas.	Una jurisdicción debe tener un modelo organizacional con responsabilidades definidas para combatir los delitos fiscales y otros delitos financieros.
<b>Principio 6.</b> Contar con recursos adecuados para la investigación de los delitos fiscales.	Las agencias de investigación de delitos fiscales deben contar con los recursos adecuados.
<b>Principio 7.</b> El delito fiscal como delito predicado o delito subyacente para el lavado de dinero.	Las jurisdicciones deben designar los delitos fiscales como uno de los principales delitos predicados del lavado de dinero.
<b>Principio 8.</b> Tener un marco efectivo para la cooperación interinstitucional nacional.	Las jurisdicciones deben contar con un marco jurídico y administrativo eficaz para facilitar la colaboración entre las autoridades tributarias y otros organismos nacionales encargados de hacer cumplir la ley y de inteligencia.
<b>Principio 9.</b> Asegurar que los mecanismos de cooperación internacional estén disponibles.	Las agencias de investigación de los delitos fiscales deben tener acceso a instrumentos jurídicos penales y a un marco operacional adecuado para una cooperación internacional eficaz en la investigación y el enjuiciamiento de los delitos fiscales.
<b>Principio 10.</b> Protección de los derechos de los sospechosos.	Los contribuyentes sospechosos o acusados de cometer un delito fiscal deben contar con los derechos procesales y fundamentales básicos.

Fuente: Elaboración propia con la información de la OCDE<sup>44</sup>

Otra de las instancias en las que se apoya la OCDE es el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios, establecido como el marco multilateral dentro del cual más de 100 jurisdicciones trabajan en el área de transparencia tributaria e intercambio de información. Tiene a su cargo la vigilancia y la evaluación de pares de la puesta en práctica de los estándares internacionales de transparencia e intercambio de información con fines tributarios.<sup>45</sup>

<sup>44</sup> OCDE. Lucha contra los delitos fiscales – “Los 10 Principios Globales”. Disponible en: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/ae62d2ca-es/1/3/10/index.html?itemId=/content/publication/ae62d2ca-es&csp=db081f3443bf60a2ad9bd7442e8809c9&itemGO=oecd&itemContentType=book>

<sup>45</sup> OCDE (2012) Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios. Informe Argentina. Disponible en: [https://www.oecd-ilibrary.org/fr/taxation/foro-global-sobre-transparencia-e-intercambio-de-informacion-con-fines-tributarios-informe-de-la-revision-de-pares-argentina-2012\\_9789264202122-es](https://www.oecd-ilibrary.org/fr/taxation/foro-global-sobre-transparencia-e-intercambio-de-informacion-con-fines-tributarios-informe-de-la-revision-de-pares-argentina-2012_9789264202122-es)



Los estándares mencionados se encuentran principalmente contenidos en tres documentos:

- Modelo de Acuerdo sobre Intercambio de Información de la OCDE del año 2002 y su comentario.
- Artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE sobre la Renta y el Capital y su comentario actualizado en el 2004.
- Modelo de Convenio Tributario de la ONU.

#### **4. Banco Interamericano de Desarrollo**

Fundado en 1959 y con sede central en Washington D.C. El BID es un organismo internacional de carácter financiero que ayuda a mejorar la salud, la educación y la infraestructura a través del apoyo financiero y técnico a los países que trabajan para reducir la pobreza y la desigualdad asimismo es la principal fuente de financiamiento para el desarrollo de América Latina y el Caribe. Este organismo, además de realizar préstamos, donaciones y prestar asistencia técnica, realiza estudios y emite información para cumplir con sus objetivos de alcanzar el desarrollo económico de una manera sostenible.<sup>46</sup>

México es uno de los países fundadores del BID. El objetivo principal de la Estrategia del BID con México para el período 2019-2024 es contribuir al crecimiento económico inclusivo y sostenible, y al dinamismo de la productividad.<sup>47</sup>

En el año 2017, el BID publicó el documento “Regulación sobre Beneficiarios Finales en América Latina y el Caribe<sup>48</sup>. En el análisis de la SFP (2018), se señala que el documento no representa un

---

<sup>46</sup> BID. Acerca del BID. Disponible en: <https://www.iadb.org/es/acerca-del-bid/perspectiva-general>

<sup>47</sup> Ibidem. México. Disponible en: <https://www.iadb.org/es/paises/mexico/perspectiva-general>

<sup>48</sup> Ibidem. (2017) Regulación sobre beneficiarios finales en América Latina y el Caribe. Disponible en: [https://www.google.com/url?q=https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/8646/Regulacion-sobre-beneficiarios-finales-en-America-Latina-y-el-Caribe.PDF?sequence%3D4&sa=D&source=apps-viewer-frontend&ust=1691856454159096&usg=AOvVaw3S0BZTH\\_milTdCmkyhBAbZ&hl=en](https://www.google.com/url?q=https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/8646/Regulacion-sobre-beneficiarios-finales-en-America-Latina-y-el-Caribe.PDF?sequence%3D4&sa=D&source=apps-viewer-frontend&ust=1691856454159096&usg=AOvVaw3S0BZTH_milTdCmkyhBAbZ&hl=en)

estándar internacional para las políticas de identificación de beneficiario final, más bien, se trata de una evaluación a su implementación en la región. <sup>49</sup> La dependencia federal identificó las obligaciones centrales para los países miembros en materia de transparencia e identificación del beneficiario final:

- Información correcta del beneficiario final.
- Información del beneficiario final actualizada.
- Que la información proporcionada se valide anualmente.
- Que la información esté disponible para las autoridades competentes
- Que los países cuenten con herramientas para identificar el cumplimiento
- Que existan sanciones efectivas por incumplimiento de obligaciones.

## **5. Grupo de los 20**

El G20 es el principal foro para la cooperación económica internacional. Desempeña un papel importante en la configuración y el fortalecimiento de la arquitectura y la gobernanza mundiales en las principales cuestiones económicas internacionales. El G20 está integrado por 19 países (Alemania, Arabia Saudí, Argentina, Australia, Brasil, Canadá, China, Estados Unidos, Francia, India, Indonesia, Italia, Japón, Reino Unido, República de Corea, México, Rusia, Sudáfrica, Turquía) y la Unión Europea. <sup>50</sup>

Como foro referente en materia de cooperación económica, el G20 realiza actividades de alcance global que afectan a las economías en desarrollo y establecidas. Por ende, participa en el fomento y cooperación en el combate de problemáticas globales relacionadas con empresas fantasma

---

<sup>49</sup> Idem. SFP. Análisis para la Identificación y Transparencia del Beneficiario Final.

<sup>50</sup> G20. Acerca de G20. Disponible en: [https://www.g20.org/es/about-g20/#:~:text=G20%20Background%20Brief-Miembros%20del%20G20,Turqu%C3%ADa\)%20y%20la%20Uni%C3%B3n%20Europea](https://www.g20.org/es/about-g20/#:~:text=G20%20Background%20Brief-Miembros%20del%20G20,Turqu%C3%ADa)%20y%20la%20Uni%C3%B3n%20Europea).

tales como la corrupción a través de su Grupo de Trabajo Anticorrupción; lavado de dinero a través del apoyo y fomento a las actividades del GAFI y, combate a los delitos fiscales y empresas fantasma a través de la cooperación con la OCDE en la elaboración y emisión de las BEPS. Adicionalmente, el G20 aprobó los “Principios de Alto Nivel sobre Transparencia de Beneficiarios Finales”, dicho documento contiene una serie de principios y obligaciones basados en convenios internacionales vigentes, mismos que se retoman para establecer criterios a los países miembros del grupo tales como: i) contar con una definición de beneficiario final, ii) asegurarse que las personas morales mantengan información adecuada, actualizada y correcta de sus beneficiarios finales, iii) garantizar la cooperación internacional entre las autoridades de los países firmantes y iv) abordar el uso indebido de personas morales y otros arreglos jurídicos que pudieran obstaculizar la transparencia, entre otras.

## **6. Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito**

La UNODC (por sus siglas en inglés) es una organización perteneciente a la Organización de las Naciones Unidas (ONU), cuyo propósito es colaborar en el combate contra las drogas y la delincuencia internacional. Fue establecida en el año 1997 y tiene su sede principal en Viena, sus campos de incidencia son amplios y en materia de empresas fantasma, ha realizado estudios, informes y emitido recomendaciones para ayudar a los Estados a combatir la corrupción, el blanqueo de capitales y el financiamiento al terrorismo.<sup>51</sup> Pero sin duda el más importante, la firma de los instrumentos “Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción” y “Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional” de las que México es parte.

UNODC se estableció en México en 2003 con un alcance regional que incluía a Centroamérica y El Caribe. En 2012, la relación con el país sede se reconfiguró para establecer una Oficina de

---

<sup>51</sup> Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito (UNODC). Disponible en: <https://www.unov.org/unov/es/unodc.html>

Enlace y Asociación Estratégica UNODC en México.<sup>52</sup> Las áreas de trabajo de la UNODC en México son:

- Prevención y lucha contra la corrupción.
- Prevención del delito y la violencia.
- Justicia penal.
- Prevención y lucha contra el problema mundial de las drogas.
- Prevención y lucha contra el crimen organizado.

UNODC ha trabajado en México para combatir la delincuencia financiera y lavado de dinero a través de sus áreas de trabajo en donde destaca la prevención y lucha contra la corrupción. Lo anterior, debido a que actualmente cuenta con diversos proyectos activos en nuestro país, donde la “Estrategia para Fortalecer las Capacidades de Prevención de la Corrupción en México”<sup>53</sup> destaca como la más relevante para el combate a las empresas fantasma. UNODC señala entre sus objetivos los siguientes:

- Acompañar a las instituciones mexicanas en sus acciones anticorrupción, así como en el cumplimiento de las disposiciones de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción.
- Fortalecer la integridad tanto en los procesos de contratación pública como en el sector privado.

---

<sup>52</sup> Ibidem. UNODC en México. Disponible en: <https://www.unodc.org/lpomex/es/UNODC-en-Mexico/quienes-somos.html>

<sup>53</sup> Ibidem. UNODC México. Áreas de Trabajo. Prevención y Lucha contra la Corrupción. EFCPCM. Disponible en: <https://www.unodc.org/lpomex/es/proyectos/corrupcion/estrategia-para-fortalecer-las-capacidades-de-prevencion-de-la-corrupcion-en-mexico.html>

Este organismo ha realizado esfuerzos con el sector privado y el público para reforzar esta estrategia y lograr beneficiar a cámaras empresariales y empresas de todo tipo y sector económico. Al fortalecer la integridad en el sector público y privado, se reducen los espacios para la creación de empresas fantasma. No obstante, lo anterior, UNODC ha coordinado la firma de dos convenios de suma importancia para atender este fenómeno, mismas que se desarrollarán más adelante:

- Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción (CNUCC)
- Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional (CNUDOT)

## **7. Fondo Monetario Internacional**

El FMI es un organismo internacional cuyo principal objetivo es lograr un crecimiento y una prosperidad sostenibles para cada uno de sus países miembros. Por lo anterior, realiza y respalda políticas económicas que promueven la estabilidad financiera y la cooperación monetaria que son esenciales para la productividad, la creación de puestos de trabajo y el bienestar económico. El FMI es administrado por los países miembros, a los cuales les rinde cuentas.<sup>54</sup>

El FMI fue creado en julio de 1944 (junto con el Banco Mundial) en una conferencia internacional celebrada en Estados Unidos (en Bretton Woods, Nuevo Hampshire) en la que se estableció un marco para la cooperación económica con el fin de crear una economía mundial más estable y próspera<sup>55</sup>. México es miembro del FMI desde su fundación, toda vez que en 1945 se firmó el Decreto que autoriza al Ejecutivo Federal para firmar, en representación del Gobierno de México,

---

<sup>54</sup> Fondo Monetario Internacional (FMI). ¿Qué es el FMI? Disponible en: <https://www.imf.org/es/About/Factsheets/IMF-at-a-Glance>

<sup>55</sup> Ibidem: Disponible en: <https://www.imf.org/es/About/Factsheets/Sheets/2022/IMF-World-Bank-New>

el texto del Convenio sobre Fondo Monetario Internacional, aprobado en Bretton Woods, E. U. A.<sup>56</sup>

Aunque el enfoque principal del FMI no es la lucha contra la corrupción ni contra la delincuencia financiera, este organismo realiza estudios, brinda asesorías y crea capacidades en las materias que podrían ser relevantes para el combate a ambos fenómenos, entre ellos están:

- La supervisión de la evolución económica y financiera de los países miembros y,
- Asistencia técnica y capacitación para crear políticas económicas sólidas.

Con respecto a México, el FMI ha emitido estudios que son relevantes para el combate a las empresas fantasma, como se mencionó, si bien no se dirige al problema directamente, a través de la detección de problemáticas y planteamiento de soluciones es posible optimizar las medidas de combate a estas entidades y a los delitos que las rodean.

## **8. Egmont Group**

El Grupo Egmont es una organización internacional que reúne a las Unidades de Inteligencia Financiera de diferentes países con el objeto de facilitar e impulsar el intercambio de información, conocimiento y cooperación internacional entre las unidades miembro. Este grupo proporciona a las agencias una plataforma segura de intercambio de información, experiencias e inteligencia financiera para combatir el lavado de dinero, la financiación al terrorismo y los delitos asociados.<sup>57</sup>México forma parte de esta organización a través de su UIF en su respectiva división; Región de las Américas, junto con otras naciones pertenecientes a dicho sector.

Para el logro de sus objetivos, el Grupo Egmont se divide en cuatro instancias de trabajo (Grupos de Trabajo), cada una con diferentes funciones:

---

<sup>56</sup> Idem. DOF. Disponible en:

[https://www.dof.gob.mx/nota\\_to\\_imagen\\_fs.php?codnota=4562387&fecha=31/12/1945&cod\\_diario=195202](https://www.dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?codnota=4562387&fecha=31/12/1945&cod_diario=195202)

<sup>57</sup> Egmont Group. Disponible en: [https://egmontgroup.org/#googtrans\(en|en\)](https://egmontgroup.org/#googtrans(en|en))

GRUPO DE TRABAJO	FUNCIÓN
Grupo de Trabajo sobre Intercambio de Información.	Foro para que las UIF y los observadores del Grupo Egmont aprovechen las sinergias asociadas con sus actividades operativas y estratégicas para mejorar la cooperación, los intercambios de información y abordar los desafíos presentados.
Grupo de Trabajo sobre Membresía, Apoyo y Cumplimiento.	Garantiza que los altos estándares y criterios de membresía del Grupo Egmont se apliquen tanto a los nuevos miembros como a las UIF miembros existentes.
Grupo de Trabajo de Políticas y Procedimientos	Desarrolla políticas operativas y brinda asesoramiento sobre cuestiones estratégicas que afectan al Grupo Egmont, incluido el intercambio efectivo de información y el cumplimiento de estándares internacionales.
Grupo de Trabajo de Asistencia Técnica y Capacitación	Responsable de identificar, desarrollar y brindar asistencia técnica y capacitación a los miembros del Grupo Egmont y a las UIF candidatas, en conjunto con organizaciones observadoras y socios internacionales.

**Fuente: Elaboración propia con la información del Grupo Egmont.**

En resumen, el cumplimiento de la función de cada uno de estos grupos es en última instancia la disuasión de delitos asociados a actividades financieras y fiscales. El intercambio de información y experiencias entre los países miembros ayuda al combate a las empresas fantasma en cada jurisdicción, no solo en México, ya que sí se acota a la Región de las Américas, se cuenta con la experiencia de casos paradigmáticos como *Panama Papers*, en donde se rescatan las lecciones aprendidas y las acciones de mejora implementadas para compartir entre los miembros de esta organización.

El cumplimiento de los objetivos del Grupo Egmont y sus instancias internas se realiza a través de sus documentos torales, mismos que detallan políticas y estándares contra el lavado de dinero que se toman como guía para el uso de cada UIF en su jurisdicción. Entre los más importante destacan:



DOCUMENTO	RESUMEN
Plan Estratégico 2022-2027	<p>Describe las Cuatro Áreas Temáticas de Acción a través del cual se coordinarán las actividades del Grupo Egmont durante los próximos cinco años:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mejorar el marco para el intercambio efectivo de información entre las UIF;</li> <li>2. Fortalecer la cooperación con organizaciones asociadas internacionales;</li> <li>3. Desarrollar y promover conocimientos sobre métodos y tendencias ALD/CFT nuevos o emergentes, buenas prácticas y requisitos del Grupo Egmont; y</li> <li>4. Mejorar el apoyo a los miembros del Grupo y a las UIF candidatas.</li> </ol>
Carta del Grupo Egmont	Documento central del Grupo Egmont que describe elementos como la Declaración de Propósito, la composición, la estructura y el presupuesto del Grupo.
Principios para el intercambio de información entre Unidades de Inteligencia Financiera	Los Principios del Grupo Egmont de Unidades de Inteligencia Financiera para el Intercambio de Información entre Unidades de Inteligencia Financiera destacan conceptos y prácticas de intercambio de información compartidos bilateral y multilateralmente entre unidades de inteligencia financiera, manteniendo al mismo tiempo la flexibilidad de acuerdo con los poderes y operaciones ALD/CFT de cada UIF.
Proceso de Apoyo y Cumplimiento del Grupo Egmont de Unidades de Inteligencia Financiera	El Proceso de Apoyo y Cumplimiento proporciona al Grupo Egmont un mecanismo para identificar a los Miembros que no cumplen con los requisitos de los Estatutos y los Principios para el Intercambio de Información entre unidades para involucrarlas positivamente y mejorar la efectividad de sus actividades.
Guía Operativa del Grupo Egmont de Unidades de Inteligencia Financiera para Actividades de la UIF y el intercambio de información	El documento de Orientación Operativa del GE apoya las operaciones de las unidades en la cooperación internacional, el intercambio de información y otras tareas para contribuir a hacer cumplir el régimen ALD/CFT.

## **9. Organización de Estados Americanos (OEA)**

La OEA es el organismo regional más antiguo del mundo. Si bien su origen se remonta a 1889 en la Primera Conferencia Internacional Americana celebrada en Washington, D.C., donde se acordó crear la Unión Internacional de Repúblicas Americanas, fue hasta 1948 cuando se creó a través de la suscripción de la Carta de la OEA, cuya entrada en vigor fue en 1951.<sup>58</sup>

México forma parte de la OEA como Estado Miembro, representado de manera permanente por Luz Elena Baños Rivas, nombrada con dicho cargo en noviembre de 2019. Asimismo, la historia de nuestro país se remonta también a finales del siglo XIX, donde ingresó al Sistema Interamericano en 1889.

La OEA desempeña sus funciones a través de cuatro pilares fundamentales: 1) Democracia, 2) Derechos Humanos, 3) Seguridad y, 4) Desarrollo. Con base en estos principios, la organización expande sus áreas de trabajo para lograr sus objetivos específicos en cada país. Para el caso de empresas fantasma y México, las áreas de atención de la OEA encuadran en sus “Acciones contra la Corrupción y Asuntos Jurídicos” como temas particulares.

Al respecto de la colaboración de la OEA para combatir la corrupción en sus estados miembros, en 1996 se adoptó la Convención Interamericana contra la Corrupción (CIC) cuyas particularidades se desarrollarán más adelante, dicha Convención cuenta con un mecanismo de seguimiento denominado “Mecanismo de Seguimiento de la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción (MESICIC), a través de dicho mecanismo los estados miembros (incluido México) se someten a revisiones periódicas y reciben recomendaciones sobre cómo optimizar su marco normativo en materia anticorrupción.

### **B. Convenciones y tratados internacionales**

---

<sup>58</sup> Organización de Estados Americanos (OEA). Quienes Somos. Disponible en: [https://www.oas.org/es/acerca/quienes\\_somos.asp](https://www.oas.org/es/acerca/quienes_somos.asp)

## 1. Declaración Global contra la Corrupción.

Derivada de la celebración de la Cumbre Anticorrupción de Londres del año 2016, esta Declaración surge como respuesta a las demandas de combate a la corrupción en todos los ámbitos. El documento consta de 3 puntos: i) exponer la corrupción y asegurarse que no se pueda ocultar, ii) el corrupto debe ser perseguido y sancionado mientras que quien sufrió los daños debe ser apoyado y, iii) la corrupción debe ser erradicada, en donde quiera que exista.<sup>59</sup>

Es importante apuntar que este documento tiene una implicación en las empresas fantasma debido a que México adoptó compromisos con respecto a la transparencia del beneficiario final, mismos que se refieren a: i) explorar la interoperabilidad de diferentes bases de datos sobre información de contratos públicos y registros de negocios, ii) promover que las agencias de gobierno, encargadas de hacer cumplir la ley en los 3 órdenes de gobierno, tengan acceso completo y efectivo a la información sobre el beneficiario final de las empresas y otras entidades legales registradas en su jurisdicción, iii) negociar e implementar acuerdos bilaterales que aseguren a las partes acceso completo y efectivo a la información sobre el beneficiario final de las empresas incorporadas a la jurisdicción de la contraparte y iv) tomar acciones que aseguren la transparencia y control de todas las empresas involucradas en compra de propiedades y contratación pública.<sup>60</sup>

## 2. Convención Interamericana contra la Corrupción (CIC)

La CIC<sup>61</sup> fue firmada en 1996 en Caracas, Venezuela por los Estados Miembros de la OEA, entrando en vigor en marzo de 1997. Esta Convención es el primer instrumento jurídico

---

<sup>59</sup> Gobierno de Reino Unido. (2016) Declaración Global contra la Corrupción. Disponible en: <https://www.gov.uk/government/publications/global-declaration-against-corruption/global-declaration-against-corruption>

<sup>60</sup> Compromisos del Gobierno de México con la Declaración global contra la Corrupción. Disponible en: [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/522966/Mexico.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/522966/Mexico.pdf)

<sup>61</sup> Ibidem. OEA. Convención Interamericana contra la Corrupción. Disponible en: [http://www.oas.org/es/sla/ddi/docs/tratados\\_multilaterales\\_interamericanos\\_b-58\\_contra\\_corrupcion.pdf](http://www.oas.org/es/sla/ddi/docs/tratados_multilaterales_interamericanos_b-58_contra_corrupcion.pdf)

internacional en su tipo, ya que reconoce el alcance y el impacto de la corrupción a nivel internacional y, por ende, la necesidad de contar con un dispositivo jurídico que promueva y facilite las acciones de los estados para combatirla. Los objetivos generales de la Convención son:

- Promover y fortalecer el desarrollo de los mecanismos necesarios para combatir la corrupción.
- Promover, facilitar y regular la relación de los Estados Miembros a fin de asegurar la eficacia de sus acciones para combatir la corrupción en el ejercicio de sus funciones públicas.<sup>62</sup>

México firmó la Convención en marzo de 1996 y la ratificó en mayo de 1997. Además, desde 2001 forma parte del MESICIC, por lo que a lo largo de la vida de la presente Convención México ha sido evaluado en cuanto al nivel de implementación de la CIC por otros Estados Miembros de la OEA. En el más reciente informe de evaluación (2021), se evaluó de manera integral la implementación de nuestro país del artículo XVI, correspondiente al secreto bancario y el seguimiento a las recomendaciones formuladas en evaluaciones anteriores.<sup>63</sup>

Ahora bien, la Convención, al ser un instrumento pionero de alcance internacional en el combate a la corrupción, no deja de tener disposiciones que siguen siendo relevantes hoy en día y que sirven como guía para la nueva normativa que se ha ido especializando y adaptándose a los nuevos cambios en el entorno de la economía internacional. Las disposiciones que a nuestra consideración son relevantes para el combate a la corrupción y empresas fantasma son:

ARTÍCULO	¿POR QUÉ ES RELEVANTE?
----------	------------------------

---

<sup>62</sup> Gobierno de México. SFP. 2013. Disponible en: <https://www.gob.mx/sfp/documentos/convencion-interamericana-contra-la-corrupcion-oea#:~:text=Esta%20Convenci%C3%B3n%20reconoce%20que%20la,las%20condiciones%20que%20la%20propicien>

<sup>63</sup> Para mayor referencia, consultar el Informe de la 6TA Ronda del MESICIC. Disponible en: [http://www.oas.org/es/sla/dlc/mesicic/docs/mesicic6\\_inf\\_mex\\_sp.pdf](http://www.oas.org/es/sla/dlc/mesicic/docs/mesicic6_inf_mex_sp.pdf)

<b>Artículo I:</b> Definiciones.	Aunque sus definiciones son acotadas al sector público no dejas de ser relevantes, ya que sirven de marco conceptual para la creación de normativa interna en los estados con respecto a términos como “funcionario público” o “bienes”.
<b>Artículo III:</b> Medidas Preventivas.	Establece controles dentro del sector público de carácter preventivos que sirven para supervisar el desempeño de los servidores públicos en las entidades de gobierno y prevenir la creación de redes de empresas fantasma para desviar recursos públicos.
<b>Artículo VI:</b> Actos de Corrupción.	Define las bases para determinar conductas relacionadas con corrupción, aunque se realiza desde el punto de vista del servicio público, no deja de tener relevancia actualmente, ya que sus disposiciones tipifican como corrupción, el ocultamiento de bienes provenientes de las conductas que la Convención señala como de corrupción.
<b>Artículo XIV:</b> Asistencia y Cooperación.	Establece bases de cooperación mutua entre los Estados Miembros para la detección e investigación de actos de corrupción.
<b>Artículo XV:</b> Medidas sobre bienes.	Establece bases de cooperación entre los estados miembros para el decomiso y confiscación de bienes provenientes de actos de corrupción.
<b>Artículo XVI:</b> Secreto Bancario.	Establece prohibiciones entre los estados miembros para que ninguno pueda ampararse en el secreto bancario a fines de compartir la información con otro Estado Miembro en el curso de una investigación por un hecho de corrupción.

### 3. Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción (CNUCC)

La CNUCC es también conocida como “Convención de Mérida”, por haber sido firmada en dicha ciudad de México en el año 2003, entrando en vigor el 14 de diciembre de 2005. Al momento, 168 países han firmado o se han adherido a la Convención como Estados Parte. El documento se divide en cinco áreas de especial relevancia para el combate a la corrupción: i) prevención, ii)

criminalización y aplicación de la ley, iii) cooperación internacional, iv) recuperación de activos y, v) asistencia técnica e intercambio de información.<sup>64</sup>

Si bien esta convención no se enfoca directamente en el combate a las empresas fantasma y en los delitos que las rodean como el lavado de dinero y el fraude fiscal, si contiene disposiciones que son aplicables para prevenir este fenómeno:

<b>TRANSPARENCIA DEL BENEFICIARIO FINAL</b>	
La CNUCC establece disposiciones en materia de combate a empresas fantasma, haciendo énfasis en la colaboración entre los Estados Parte y el sector privado para prevenir la corrupción, promoviendo el uso de mecanismos de transparencia en las empresas privadas, aplicando políticas de identificación del cliente y del beneficiario final tanto para las entidades financieras como para las no financieras.	<b>Artículo 12:</b> Sector Privado
	<b>Artículo 14:</b> Medidas para prevenir el blanqueo de dinero
	<b>Artículo 52:</b> Prevención y detección de transferencias del producto del delito.

<b>COOPERACIÓN INTERNACIONAL</b>	
Al ser un fenómeno que trasciende fronteras, la corrupción necesita un combate desde varios frentes y de manera coordinada, ya que actos como el soborno, el desvío de fondos públicos, lavado de dinero y creación de empresas fantasma se extiende a varias jurisdicciones. Por ende, la CNUCC contiene disposiciones que fomentan la cooperación internacional a través de la coordinación de Estados Parte durante investigaciones y procesos judiciales que involucren un acto de corrupción, medidas para identificar bienes producto de un acto de corrupción, así como reglas para la extradición de personas condenadas por un ilícito establecido en la convención.	<b>Artículo 43:</b> Cooperación Internacional
	<b>Artículo 44:</b> Extradición
	<b>Artículo 46:</b> Asistencia judicial recíproca
	<b>Artículo 56:</b> Cooperación especial
	<b>Artículo 58:</b> Dependencia de inteligencia financiera

<sup>64</sup> Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito. CNUCC. Disponible en: <https://www.unodc.org/ropan/es/AntiCorruptionARAC/united-nations-convention-against-corruption.html>

<b>MEDIDAS PREVENTIVAS</b>	
<p>La CNUCC establece en diversos apartados la necesidad de implementar mecanismos de prevención de actos de corrupción entre los Estados Parte, esto, por medio de mecanismos y controles en las entidades de gobierno tales como: Códigos de Conducta/Ética, procedimientos para la correcta gestión de contrataciones públicas desde la selección de un proveedor hasta el destino de los fondos públicos, así como la comunicación y sensibilización al público en general sobre las consecuencias de cometer un acto de corrupción u ocultarlo. Lo anterior, sin omitir las ya mencionadas medidas para el sector privado y prevención del blanqueo de capitales.</p>	<b>Artículo 5:</b> Políticas y prácticas de prevención de la corrupción.
	<b>Artículo 8:</b> Códigos de conducta para funcionarios públicos.
	<b>Artículo 9:</b> Contratación pública y gestión de la hacienda pública.
	<b>Artículo 10:</b> Información pública.
	<b>Artículo 12:</b> Sector privado.
	<b>Artículo 14:</b> Medidas para prevenir el blanqueo de dinero.

<b>RECUPERACIÓN DE ACTIVOS</b>	
<p>Como se ha comentado, las empresas fantasma son utilizadas para ocultar actos de corrupción y activos financieros. Por lo anterior, la CNUCC resalta la importancia de la recuperación de estos activos por medio de su repatriación al estado afectado, esto es aplicable a las empresas fantasma, puesto que en muchas ocasiones se constituyen fuera de su jurisdicción para ocultar recursos financieros obtenidos por desvío de fondos públicos, afectando así al erario. En síntesis, el capítulo 5 trata mayormente este tema de relevancia para el combate a las empresas fantasma.</p>	<b>Artículo 51:</b> Disposición general.
	<b>Artículo 52:</b> Prevención y detección de transferencias del producto del delito.
	<b>Artículo 53:</b> Medidas para la recuperación directa de bienes.
	<b>Artículo 54:</b> Mecanismos de recuperación de bienes mediante la cooperación internacional para fines de decomiso.
	<b>Artículo 55:</b> Cooperación internacional para fines de decomiso.
	<b>Artículo 57:</b> Restitución y disposición de activos

<b>RESPONSABILIDAD JURÍDICA DE PERSONAS MORALES</b>	
La CNUCC solicita a los Estado Parte establecer responsabilidades a las personas morales (empresas fantasma) de carácter penal, civil y administrativo cuando se utilicen para fines ilícitos. Estableciendo estas responsabilidades, se aplicarán medidas sancionatorias a las empresas ficticias impidiendo su operación, recuperando los activos ocultados e identificando a sus dueños.	<b>Artículo 26:</b> Responsabilidad de las personas jurídicas
	<b>Artículo 27:</b> Participación y tentativa

#### **4. Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional**

También conocida como “Convención de Palermo”, fue suscrita en el año 2000 por los Estados Parte incluyendo a México en Palermo, Italia. Esta Convención es el primer instrumento global e integral para la lucha contra la delincuencia organizada transnacional. Incluye medidas como la penalización de la participación en grupos delictivos organizados, combate del lavado de dinero, protección y asistencia de víctimas y testigos, técnicas especiales de investigación, asistencia judicial recíproca, extradición y cooperación internacional.<sup>65</sup>

Al igual que la CNUCC, la presente convención no se focaliza precisamente en el combate a las empresas fantasma, sino más bien, sus disposiciones son para combatir las conductas ilícitas que se relacionan directamente con este tipo de entidades, tales como el lavado de dinero y delincuencia organizada. Entonces, las disposiciones de la CNUDOT son aplicables al combate a estas empresas debido a las áreas que atienden:

<b>TRANSPARENCIA Y COOPERACIÓN INTERNACIONAL</b>
--

<sup>65</sup> Idem. UNODC México. Disponible en: <https://www.unodc.org/lpomex/es/UNODC-en-Mexico/quienes-somos.html>



<p>La cooperación entre estados es fundamental, ya que las redes de delincuencia se extienden a más de una sola jurisdicción. Dichas redes se vuelven más complejas de revelar cuando se trata de ocultar bienes obtenidos por otros delitos, ya que la participación de diversas personas (físicas y morales) complejiza la identificación de los activos que se han ocultado.</p>	<p><b>Artículo 12.</b> Decomiso e incautación.</p>
	<p><b>Artículo 13.</b> Cooperación internacional para fines de decomiso.</p>
	<p><b>Artículo 18.</b> Asistencia judicial recíproca.</p>
	<p><b>Artículo 27.</b> Cooperación en materia de cumplimiento de la ley.</p>
	<p><b>Artículo 28.</b> Recopilación, intercambio y análisis de información sobre la naturaleza de la delincuencia organizada.</p>

<b>LAVADO DE DINERO</b>	
<p>El lavado de dinero es uno de los delitos que se relacionan directamente con las empresas fantasma, mucho se ha comentado que estas sociedades son utilizadas para ocultar activos y para desviar fondos públicos. En el marco de la presente convención, se establecen ciertas disposiciones que sirven como base para el marco jurídico de los estados parte y así, puedan combatir de manera más eficaz estos fenómenos.</p>	<p><b>Artículo 6.</b> Penalización del blanqueo del producto del delito.</p>
	<p><b>Artículo 7.</b> Medidas para combatir el blanqueo de dinero.</p>
	<p><b>Artículo 14.</b> Disposición del producto del delito o de los bienes decomisados.</p>
	<p><b>Artículo 18.</b> Asistencia judicial recíproca.</p>

<b>CONFISCACIÓN, DECOMISO Y ASEGURAMIENTO DE BIENES</b>	
<p>La estructura de las empresas fantasma está diseñada para ocultar bienes de procedencia ilícita, en este camino, es importante que los estados parte tengan disposiciones que recuperen estos bienes y se aseguren de que no sean sustraídos nuevamente por medio de</p>	<p><b>Artículo 12.</b> Decomiso e incautación.</p>
	<p><b>Artículo 13.</b> Cooperación internacional para fines de decomiso.</p>

mecanismos de aseguramiento y coordinación entre estados de manera eficaz.	<b>Artículo 14.</b> Disposición del producto del delito o de los bienes decomisados.
	<b>Artículo 16.</b> Extradición.

<b>RESPONSABILIDAD DE PERSONAS JURÍDICAS</b>	
La Convención de Palermo propone establecer responsabilidad penal a las sociedades o empresas que sean utilizadas por la delincuencia organizada internacional. A través de la implementación de sus medidas, los estados se aseguran en limitar los espacios de acción a los beneficiarios que crean sociedades fantasma para ocultar activos que provienen de otros ilícitos ya que, al establecer este tipo de responsabilidades, se genera una percepción de riesgo aún mayor sobre las consecuencias de crear empresas fantasma.	<b>Artículo 10.</b> Responsabilidad de las personas jurídicas.
	<b>Artículo 11.</b> Proceso, fallo y sanciones.

<b>COOPERACIÓN EN INVESTIGACIONES Y PROCESOS JUDICIALES</b>	
La Convención enfatiza en la importancia de la cooperación internacional entre los estados parte, se ha comentado que, por la naturaleza de las empresas fantasma, estas usualmente trascienden jurisdicciones entre su ubicación, sus beneficiarios finales y los activos que desvían y/u ocultan. Por lo anterior, estos artículos establecen medidas de investigación y enjuiciamiento por delitos de naturaleza transnacional como, por ejemplo, asistencia recíproca e intercambio de técnicas de investigación.	<b>Artículo 18.</b> Asistencia judicial recíproca.
	<b>Artículo 19.</b> Investigaciones conjuntas.
	<b>Artículo 20.</b> Técnicas especiales de investigación.
	<b>Artículo 21.</b> Remisión de actuaciones penales.

<b>INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN</b>	
La Convención refuerza la idea de que el intercambio de información entre estados parte, especialmente entre las autoridades policiales, es crucial para combatir la delincuencia organizada transnacional. En el ámbito de las sociedades fantasma, la implementación de estas	<b>Artículo 27.</b> Cooperación en materia de cumplimiento de la ley.
	<b>Artículo 28.</b> Recopilación, intercambio y análisis de información sobre la

medidas contribuye a rastrearlas, investigarlas y desmantelarlas desde varias jurisdicciones.	naturaleza de la delincuencia organizada.
	<b>Artículo 29.</b> Capacitación y asistencia técnica.

## 5. Tratado de Libre Comercio entre la Unión Europea y México

En aras de actualizar el TLCUEM firmado en el año 2022, México y la Unión Europea iniciaron en 2017 el proceso de adaptación del tratado con el objetivo de adecuarlo a la nueva realidad de ambas partes. En esta actualización, se incluyó un capítulo anticorrupción para prevenir este fenómeno a través del fomento a la integridad empresarial y del sector público.

La SFP (2018) identificó que de las nuevas disposiciones que se adoptaron, muchas ya se encontraban en las Recomendaciones emitidas por el GAFI. Aquellas disposiciones que se relacionan con el combate de empresas fantasma por tratarse directamente sobre la identificación y transparencia de beneficiarios finales son: i) que la legislación de las partes incluya la definición de “beneficiario final”, ii) que las personas morales y fideicomisos obtengan y mantengan información objetiva de su beneficiario final, iii) que las instituciones financieras y las actividades y profesiones financieras no designadas identifiquen a sus clientes y verifiquen su identidad así como al beneficiario final, y tomen medidas razonables para verificar la identidad de este, iv) que las autoridades relevantes, definidas por los estados parte, tengan acceso a la información del beneficiario final y puedan intercambiarla con sus contrapartes internacionales, v) que las instituciones financieras y las actividades y profesiones financieras realicen una debida diligencia al cliente especialmente con las personas políticamente expuestas, vi) que exista una debida supervisión de las obligaciones mencionadas incluida la imposición de sanciones y vii) que las partes reconocen la utilidad de implementar registros de beneficiarios finales.<sup>66</sup>

---

<sup>66</sup> Idem. SPF. Análisis para la Identificación y Transparencia del Beneficiario Final.

## 6. Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá

El T-MEC<sup>67</sup> fue acordado entre los tres países en septiembre del 2018, siendo firmado en noviembre de ese mismo año en el marco de la Cumbre de Líderes del G20 celebrada en Argentina. No obstante, el T-MEC entró en vigor hasta el 1 de julio del 2020. El T-MEC es el resultado de una renegociación completa del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) que estuvo en vigor entre el 1º de enero de 1994 y el 31 de junio de 2020 y comprende una de las zonas de libre comercio más grandes del mundo.<sup>68</sup>

Ciertas disposiciones del T-MEC son de indispensable revisión cuando se trata del combate a la corrupción. El tratado tiene un capítulo especial anticorrupción, pero no toca expresamente el combate a las empresas fantasma o a sus delitos relacionados. La aplicación de las siguientes disposiciones del T-MEC son de importancia para los tres países en el marco del combate a la corrupción y empresas fantasma:

CAPÍTULO	CONTENIDO
<b>Capítulo 13:</b> Contratación Pública	Establece medidas y controles en un área que permite espacios para la comisión de un acto de corrupción, entre las más importantes destacan: <ul style="list-style-type: none"><li>● Trato no discriminatorio.</li><li>● Reglas de conducta.</li><li>● Transparencia.</li><li>● Selección de Proveedores.</li><li>● Revisión y desafío. y</li><li>● Medidas anticorrupción.</li></ul>
<b>Capítulo 14:</b> Inversión	Establece las reglas y beneficios comerciales para los inversionistas originarios de alguno de los estados parte, entre estas reglas, es de relevancia la denegación de beneficios para inversionistas cuya empresa no tenga actividades comerciales sustanciales en el

<sup>67</sup> Idem. Gobierno de México. T-MEC. Disponible en: <https://www.gob.mx/t-mec>

<sup>68</sup> Idem. IMCO. 1 año del T-MEC ¿Y muchos por delante? Disponible en: <https://imco.org.mx/un-ano-del-t-mec-y-muchos-por-delante/#:~:text=El%20T%2DMEC%20es%20el,comercio%20m%C3%A1s%20grandes%20del%20mundo>

	territorio de ninguna Parte distinta que la Parte que deniega.
<b>Capítulo 27:</b> Anticorrupción	<p>Establece las obligaciones de las partes para combatir el cohecho y la corrupción en el comercio y la inversión a través de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Mecanismos para combatir la corrupción,</li> <li>● Promoción de la integridad en el sector público,</li> <li>● Fomento de la participación del sector privado y sociedad civil en el combate a la corrupción y</li> <li>● Combatir la corrupción en asuntos relacionados con el comercio e inversión.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia con información del T-MEC

## 7. *Tratado Integral y Progresista de Asociación Transpacífico*

Es un Tratado de Libre Comercio que establece las reglas bajo las cuales habrá de regirse la relación comercial de los once países de la región Asia-Pacífico: Japón, Australia, Canadá, México, Perú, Chile, Malasia, Vietnam, Nueva Zelanda, Singapur y Brunéi.<sup>69</sup> Este acuerdo multilateral originalmente incluía a 12 países, pero, después de la retirada de Estados Unidos de América, dicho acuerdo fue revisado y adaptado al actual TIPAT o CPTPP por sus siglas en inglés.

Dentro de la renegociación mencionada, los estados parte reafirmaron las disposiciones contenidas en el anterior tratado, denominado Tratado de Asociación Transpacífico (TTP) a excepción de ciertas disposiciones, mismas que se encuentran contenidas en el Anexo II de la renegociación.<sup>70</sup> Por otro lado, en el nuevo TIPAT, los estados parte reafirman la importancia de promover la responsabilidad social corporativa, el comercio inclusivo, el desarrollo sostenible, así como la importancia de preservar el derecho a regular en beneficio del interés público.

<sup>69</sup> Secretaría de Economía. Disponible en: <https://mipymes.economia.gob.mx/tratado-integral-y-progresista-de-asociacion-transpacifico-tipat/#:~:text=Es%20un%20Tratado%20de%20Libre,Zelanda%2C%20Singapur%20y%20Brun%C3%A9i%20%E2%80%8B.>

<sup>70</sup> Ídem. OEA. TIPAT. ANEXO II Disposiciones suspendidas. Disponible en: [http://www.sice.oas.org/Trade/TPP/CPTPP/Spanish/Anx\\_2\\_suspended\\_prov\\_s.pdf](http://www.sice.oas.org/Trade/TPP/CPTPP/Spanish/Anx_2_suspended_prov_s.pdf)

El TIPAT contiene acuerdos y disposiciones relacionadas con el combate a la corrupción, la integridad y la transparencia en las prácticas comerciales que los estados parte deberán observar:

CAPÍTULO	CONTENIDO
<b>Capítulo 9:</b> Inversión.	Establece controles para proteger las inversiones de miembros de estados parte a través del fomento a la transparencia, la integridad y la prohibición de realizar prácticas comerciales indebidas.
<b>Capítulo 15:</b> Contratación Pública.	Establece medidas para garantizar la transparencia y la equidad en la adjudicación de contratos públicos a través de procedimientos administrativos justos y transparentes.
<b>Capítulo 26:</b> Transparencia y Anticorrupción.	Establece que las partes deben adoptar o mantener medidas para penalizar actos de corrupción que afecten al comercio y la inversión internacional. También promueve la transparencia en la administración gubernamental y la adopción de medidas, reglamentos y otras normativas relacionadas con temas relacionados al acuerdo.

Fuente: Elaboración propia con información del TIPAT

## C. Casos paradigmáticos

### 1. *Panama Papers*

“*The Panama Papers: Exposing the rogue offshore finance industry*” conocida comúnmente como “*Panama Papers*”, es una investigación periodística realizada por el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación (ICIJ por sus siglas en inglés) en 2016, donde hizo una filtración masiva de más de 11.5 millones de documentos de carácter financiero y legal, exponiendo una red de crímenes y corrupción escondida bajo el amparo de compañías *offshore* <sup>71</sup>.

Entre los principales hallazgos que identificó el consorcio de periodismo se encuentran:

<sup>71</sup> ICIJ. (2016). *The Panama Papers*. Disponible en: <https://www.icij.org/investigations/panama-papers/>

- Los archivos filtrados revelaron que la propiedad de ciertas compañías *offshore* pertenecía a 140 políticos y funcionarios públicos de todo el mundo.
- Los datos revelados incluyen a líderes mundiales actuales y anteriores como el primer ministro de Islandia, Sigmundur Gunnlaugsson, el Presidente de Ucrania, Petro Poroshenko y el Rey de Arabia Saudita, Salman bin Abdulaziz.
- Más de 214,000 compañías *offshore* aparecen en la filtración y se conectan con personas en más de 200 países y territorios.
- Los principales bancos impulsaron la creación de empresas de difícil rastreo o identificación en paraísos fiscales.<sup>72</sup>

Los documentos filtrados pertenecían al despacho de abogados panameño Mossack Fonseca, una de las firmas más importantes de dicho país. *Panama Papers* es una de las más grandes filtraciones y colaboraciones de la historia del periodismo. De acuerdo con el ICIJ (2016), la investigación involucró a más de 350 reporteros en más de 80 países.

Además de la participación de políticos y funcionarios públicos, la investigación reveló que personas del medio del espectáculo, deportistas, líderes del crimen organizado y empresarios también ocultaron parte de su patrimonio para no declararlos fiscalmente, lavaron dinero y/o realizaron negocios de carácter cuestionable por medio de las empresas *offshore* en 21 paraísos fiscales.

Entre las personas que utilizaron estos esquemas, aparecen sus nombres en las filtraciones y forman parte del contexto mexicano se encuentran<sup>73</sup>:

- Juan Armando Hinojosa Cantú; Dueño de Grupo Higa

---

<sup>72</sup> Ibidem. *The Panama Papers, Key Findings*. Disponible en: <https://www.icij.org/investigations/panama-papers/>

<sup>73</sup> El cargo y ocupación de las personas es el que tenían al momento de las filtraciones.

- Rafael Caro Quintero; Narcotraficante
- Alfonso de Angoitia; Vicepresidente de Finanzas de Grupo Televisa
- Ricardo Salinas Pliego; Presidente de Grupo Azteca
- Emilio Lozoya; Titular de PEMEX
- Armando Yáñez Osuna; Director de Oceanografía
- Joaquín Guzmán Loera; Narcotraficante <sup>74</sup>

## **2. Pandora Papers**

Otro de los casos internacionales relacionados con el uso de empresas fantasma, es la filtración conocida como “*Pandora Papers*”, misma que de igual manera, fue realizada por el ICIJ (2021) <sup>75</sup>. Esta filtración, se trata de más de 11.9 millones de documentos confidenciales revelados y provenientes de 14 firmas especializadas en prestar servicios *offshore*, es decir, servicios para crear e instalar empresas (sin propietarios o ficticias) en jurisdicciones diferentes a las que pertenece la empresa creada o sus socios, en la mayoría de las ocasiones, en paraísos fiscales.

De acuerdo con el ICIJ, esta investigación se logró gracias a ser la colaboración más grande de la historia, los documentos revelaron secretos financieros de 35 líderes mundiales, más de 330 políticos y funcionarios públicos en 91 países, así como una lista de criminales y personas del medio de la farándula. Entre los hallazgos más relevantes se encuentran:

- El gasto de 70 millones de libras esterlinas del Rey de Jordania en propiedades en Reino Unido y Estados Unidos a través de empresas de propiedad secreta.

---

<sup>74</sup> El Universal. Los “Panama Papers”. Disponible en: <https://interactivo.eluniversal.com.mx/2016/panama-papers/#albumes>

<sup>75</sup> Ibidem. ICIJ. *The Pandora Papers*. Disponible en: <https://www.icij.org/investigations/pandora-papers/global-investigation-tax-havens-offshore/>



- La participación oculta de la principal familia de Azerbaiyán en acuerdos inmobiliarios en Reino Unido por más de 400 millones de libras esterlinas.
- El primer ministro checo no declaró una compañía de inversión *offshore* usada para comprar dos villas francesas por 12 millones de libras esterlinas.
- Cómo la familia del presidente de Kenia, Uhuru Kenyatta, fue propietaria secreta de una red de empresas *offshore* durante décadas.<sup>76</sup>

Los hallazgos mayormente señalan como se crearon las redes desde el más alto nivel, así como jefes de estado y políticos maquinaron formas de ocultar dinero proveniente de ilícitos o de fondos públicos para hacerlos pasar desapercibidos a través de paraísos fiscales. De acuerdo con el propio ICIJ, un estudio de la OCDE en 2020 señala que al menos 11.3 trillones de dólares se esconden bajo el velo de compañías *offshore*, aunque no es posible determinar con precisión esta cifra debido a la complejidad de las redes que se crean.

En esta filtración, aparecen más de 3000 mexicanos, entre ellos, empresarios y político donde destacan<sup>77</sup>:

- Julio Scherer García; Político.
- Germán Larrea Mota Velasco; Empresario.
- María Asunción Aramburuzabala; Empresaria.
- Jorge Arganis Díaz Leal; Político
- Julia Elena Abdala Lemus; esposa del Político Manuel Barlett.<sup>78</sup>

---

<sup>76</sup> Hallazgos señalados por BBC News. Sitio web oficial. Disponible en: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-internacional-58784755>

<sup>77</sup> El cargo y ocupación de las personas es el que tenían al momento de las filtraciones.

<sup>78</sup> Expansión. Expansión Política (2021). ¿Qué son los 'Pandora Papers'? 10 claves para entender la investigación. Disponible en: <https://politica.expansion.mx/mexico/2021/10/04/que-es-pandora-papers-10-claves>

### 3. *The Russian Laundromat (Lavandería Rusa)*

En 2014, el OCCRP (siglas en inglés para *The Organized Crime and Corruption Reporting Project*) dio a conocer la historia sobre un complejo sistema de lavado de dinero en el que las autoridades de Moldavia, Rusia y Reino Unido descubrieron un esquema que movía más de 20 billones de dólares extraídos del gobierno ruso por políticos, gobernantes y de actividades criminales. Este esquema involucraba la creación de empresas fantasma crediticias en Rusia, así como a jueces corruptos de Moldavia para hacer legítimos los fondos obtenidos de manera ilícita.<sup>79</sup>

De acuerdo con el OCCRP (2017) el dinero que ingresó a la lavandería rusa fue a través de empresas fantasma cuya identidad de los propietarios no se podía rastrear. Este dinero pudo haberse desviado desde la tesorería rusa por medio de fraudes, manipulación de contratos o bien evasión fiscal, mismo que originalmente estaría destinado para mejorar las condiciones de la gente en Rusia por medio de acciones de infraestructura.

El dinero, entre otros destinos, se utilizó para financiar artículos lujosos, tours de bandas de rock en Rusia y a una organización polaca que apoyaba los intereses políticos de Rusia frente a la Unión Europea. Inclusive, empresas globales participaron en este esquema sin saberlo, cuando los beneficiarios de la lavandería usaron el dinero para adquirir sus bienes o servicios:

- Samsung, de Corea del Sur
- Ericsson, de Suecia
- Black & Decker, de Estados Unidos de América
- Total Golf Construction, de Estados Unidos de América

---

<sup>79</sup> Organized Crime and Corruption Reporting Project (OCCRP) (2014). *The Russian Laundromat*. Disponible en: <https://www.occrp.org/en/russianlaundromat/>

OCCRP (2017) señala que los organizadores crearon un núcleo de 21 empresas con base en el Reino Unido, Chipre y Nueva Zelanda dirigidas por propietarios ocultos. Varias empresas rusas luego utilizaron estas empresas para trasladar su dinero fuera de Rusia.

Para extraer el dinero, los líderes del esquema crearon una deuda falsa entre algunas de estas empresas ficticias y luego consiguieron que un juez moldavo ordenara a la empresa rusa que buscaba lavar los fondos, a pagar esa deuda a una cuenta controlada por el tribunal. Moldindconbank en Moldavia tenía esas cuentas. Las empresas involucradas en la deuda ficticia también tenían cuentas en el mismo banco. Pronto, Moldindconbank fue inundado con efectivo enviado desde las empresas rusas. Cerca de \$8 mil millones fueron retirados directamente de estas cuentas en Moldova y gastados en todo el mundo.

Mientras tanto, casi \$13 mil millones más fueron transferidos a Trasta Komerbanka en Letonia. Parte del dinero desapareció en el entramado de estas mismas cuentas de empresas ficticias. La ubicación de Trasta Komerbanka en la Unión Europea hacía que las transacciones fueran menos propensas a ser cuestionadas por otros bancos. Ahora, el dinero era considerado dinero europeo "limpio" que podía gastarse en cualquier cosa que los rusos quisieran. Entre 2011 y 2014, las 21 empresas ficticias realizaron 26,746 pagos desde sus diversas cuentas en Trasta Komerbanka y Moldindconbank. Los pagos se dirigieron a 96 países entrando casi sin obstáculos a algunos de los bancos más grandes del mundo.<sup>80</sup>

#### **4. LUXLEAKS**

En 2014, se reveló ante los medios un escándalo financiero denominado "Luxleaks" (juego de palabras entre Luxemburgo y leaks) por parte del ICIJ. La revelación incluía acuerdos fiscales entre empresas de alcance multinacional como Amazon, Disney y Pepsi Co., y el Gobierno de Luxemburgo para reducir su carga fiscal en dicho país. Estas actividades, encuadradas como "prácticas fiscales indebidas", incluían la creación de sociedades en Luxemburgo que: i) no tenían

---

<sup>80</sup> Idem. OCCRP. *The Russian Laundromat Exposed*. Disponible: <https://www.occrp.org/en/laundromat/the-russian-laundromat-exposed/>

empleados, ii) no tenían ninguna actividad económica sustancial ni iii) ningún beneficio en dicho país. Las empresas se creaban únicamente para aprovechar las ventajas fiscales en dicho país.

El descubrimiento de los hechos fue realizado por dos auditores de la firma de auditoría financiera *PricewaterhouseCoopers* (PwC) Antoine Deltour y Raphaël Halet en el que, una vez verificadas las faltas, Halet realizó la filtración a ICIJ para su publicación. A través de los acuerdos de las multinacionales con el Gobierno de Luxemburgo se redujeron a prácticamente cero la tributación para las empresas instaladas en dicha jurisdicción.<sup>81</sup>

Este caso no solo es relevante por tratarse de la utilización de empresas fantasma para evadir impuestos, sino por la protección que se le da a los alertadores de algún delito. Como se mencionó, los auditores al verificar que la información de su cliente, una de las multinacionales beneficiada, pagaba una muy baja tasa fiscal, filtraron la información –Halet en específico– al consorcio de periodistas. Las consecuencias de dicho acto son que, a la fecha de la elaboración del presente estudio, Halet fue condenado a una pena de 1,000 euros como autor del delito de revelación de secretos de empresa por parte del Tribunal Supremo de Luxemburgo y, confirmada por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos.<sup>82</sup>

El TEDH concluyó que Halet no podría ser acreedor de la protección de la figura del *whistleblower* en contraposición con el secreto de la empresa, en este caso de PwC, auditora que contenía los documentos de las revisiones de la empresa auditada.<sup>83</sup>

---

<sup>81</sup> Diario El Salto (2017). Evasión Fiscal. Disponible en: <https://www.elsaltodiario.com/fraude-fiscal/Antoine-Delatour-Luxleaks-whistleblowers-tax-ruling>

<sup>82</sup> Expansión (2023). Cuando el secreto de la empresa queda en manos de whistleblower. Disponible en: <https://www.expansion.com/juridico/opinion/2023/04/13/64382365e5fdea951b8b45da.html>

<sup>83</sup> *European Court of Human Rights*. (2021). Sentencia de Sala, Caso Halet vs Luxemburgo. Disponible en: <https://hudoc.echr.coe.int/spa#%7B%22languageisocode%22:%5B%22ENG%22%5D,%22appno%22:%5B%2221884/18%22%5D,%22documentcollectionid%22:%5B%22CHAMBER%22%5D,%22itemid%22:%5B%22001-210131%22%5D%7D>

## D. Lecciones aprendidas y mejores prácticas

A partir de este análisis del marco normativo e institucional a nivel internacional, así como los casos revisados, podemos señalar que los vacíos regulatorios, la falta de intercambio de información entre jurisdicciones y la existencia de paraísos fiscales, abren la puerta a que personas utilicen estas brechas de oportunidad para crear empresas fantasma que les permitan encubrir su identidad como delincuentes e infractores así como ocultar los activos provenientes de sus actividades ilícitas.

Con la finalidad de evitar que estos casos vuelvan a suceder, los países afectados y organismos multilaterales han puesto manos a la obra realizando acciones de mejora continua en su marco normativo interno e internacional para reforzar el combate a la evasión fiscal, lavado de activos y uso de empresas fantasma para desviar recursos. Entre las más importantes que identificamos están:

- **Mayor transparencia internacional.** Por medio de la OCDE, varios países reforzaron sus medidas de intercambio de información tributaria a través del Acuerdo sobre Intercambio de Información Tributaria.<sup>84</sup>
- **Reformas en materia de lavado de dinero.** Por medio de la adopción de las recomendaciones del GAFI, los países han incrementado los controles en materia de lavado de dinero y transparencia en el beneficiario final.
- **Procedimientos judiciales.** La consecuencia jurídica y natural de las filtraciones que hemos revisado en este apartado es la publicación de nombres de cientos de implicados que han sido investigados y procesados en diferentes jurisdicciones del mundo.

---

<sup>84</sup> OCDE. Acuerdo sobre intercambio de información tributaria. Disponible en: <https://web-archiv.eocd.org/2012-06-15/139689-37975122.pdf>

- **Acciones sobre firmas de asesoría legal.** Como el caso de Mossack Fonseca en *Panama Papers*, se incrementó el escrutinio sobre estas empresas de consultoría *offshore*.
- **Compromisos multilaterales.** Mismos que se han adaptado a la realidad global sobre la forma de hacer negocios en el mundo y la forma de aprovechar los vacíos legales y paraísos fiscales para cometer un acto contrario a derecho y ocultar sus beneficios.
- **Cambio en la cultura corporativa.** Por medio de los acuerdos multilaterales, legislación interna y concientización empresarial. Se ha permeado con mayor fuerza la idea de realizar negocios bajo una cultura de integridad empresarial, ponderando los valores éticos a la par de las ganancias obtenidas.

Ahora, de manera específica sobre la implementación de buenas prácticas, podemos identificar algunos aprendizajes del caso *Panama Papers*. A raíz de este escándalo de alcance internacional, el Gobierno de Panamá implementó medidas correctivas y acciones de mejora para evitar que una situación así volviese a suceder. En adición a los procedimientos judiciales abiertos en dicha jurisdicción, el periodista panameño Errol Caballero<sup>85</sup> recopiló las acciones del Gobierno del entonces Presidente Juan Carlos Varela, que se comprometió a revisar las filtraciones e implementar las siguientes acciones:

- Nombró un Comité Independiente de Expertos para el Centro de Servicios Financieros y Corporativos de Panamá que revisara los documentos.
- A raíz de la revisión de los documentos se emitió un informe con recomendaciones para transparentar el sistema financiero en Panamá.

---

<sup>85</sup> Caballero Errol. Panamá tras los papers. Connectas. Disponible en: <https://www.connectas.org/panama-tras-los-papers/>

- Se solicitó a la OCDE el ingreso a sus convenciones relacionadas con el intercambio de información fiscal.
- Se ordenó la disolución de aquellas sociedades que llevaran más de 10 años sin uso.
- Sancionó una ley para que las entidades mantuvieran registros contables.

Por otro lado, las implicaciones del caso *Pandora Papers* fueron tan altas, que el GAFI resaltó la importancia de transparentar a los verdaderos beneficiarios finales de las empresas *offshore*. Dicho organismo, emitió una declaración pública planteando una consulta a sus miembros sobre modificar su Recomendación 24 relacionada con la transparencia de los beneficiarios finales.<sup>86</sup> El GAFI señaló que las posibles enmiendas a dicha recomendación deben obligar a sus miembros a que la información sobre los beneficiarios finales de las empresas esté siempre disponible y actualizada.<sup>87</sup>

Las propuestas de reforma hechas por el GAFI se enfocan en:

- Integrar un enfoque múltiple para la recopilación de información sobre beneficiarios reales.
- Acciones no nominales y acuerdos de nómina.
- Aproximación de un enfoque de riesgo.
- Acceso a la información.<sup>88</sup>

Cabe recordar que la Recomendación 24 se encuentra cumplida en gran medida por México. A partir de este caso y de los compromisos asumidos por nuestro país en la declaración pública del

---

<sup>86</sup> GAFI (2021). *Public Statement on Pandora Papers*. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Fatfgeneral/Pandora-papers.html>

<sup>87</sup> Gutiérrez, Fernando (2021). *Pandora Papers* obligaría a modificar recomendaciones del GAFI. Diario el Economista. Disponible en: <https://www.eleconomista.com.mx/sectorfinanciero/Pandora-Papers-obligaria-a-modificar-recomendaciones-del-GAFI-20211024-0022.html>

<sup>88</sup> Idem GAFI (2021). *Revisions to Recommendation 24 and its interpretative note. Public Consultation*. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Fatfrecommendations/Public-consultation-r24.html>

GAFI, la UIF realizó un análisis de riesgos respecto de las personas mexicanas expuestas políticamente (PEP) mencionadas en los *Pandora Papers*; entre ellas a Jesús Murillo Karam (JMK), ex Procurador General de la República. Con respecto a sus hallazgos, el Gobierno de México identificó:

- JMK posiblemente esté relacionado con un esquema de lavado de dinero, debido a que una empresa familiar, en la que destaca como socios su sobrino, su yerno y sus hijos, resultó beneficiada con contratos del Gobierno Federal cuando éste se desempeñaba en su cargo.
- La referida empresa, en el periodo de 2013 a 2015, obtuvo licitaciones por parte de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT), y en ese mismo lapso JMK tenía como secretario al hijo del entonces Titular de la SCT, por lo que, posiblemente se trató de un esquema de contraprestaciones mutuas, en donde a través de influencias se benefició con contratos a la empresa familiar.
- La empresa familiar presentó diversas irregularidades en su forma de constitución, ya que los domicilios manifestados no son acordes con las actividades que indicó realizar.
- Fiscalmente declaró deducciones similares a sus ingresos acumulables lo que hace inviable el sostenimiento económico de la misma, al tener ganancias mínimas, situación que contrasta con el volumen de contratación pública que recibió y las operaciones financieras frente a lo declarado fiscalmente.<sup>89</sup>

Si bien diferentes países por medio de sus compromisos internacionales se han visto obligados a adaptar sus disposiciones a lo establecido por los organismos multilaterales de los que forman parte –Recomendaciones GAFI—o los convenios que firman –T-MEC--, no resultan suficientes las acciones de coordinación para prevenir los ilícitos fiscales y el lavado de activos.

A partir de los casos analizados, resulta la necesidad de enfocar los esfuerzos en la protección legal e institucional de aquellas personas que, al tener acceso a información privilegiada de

---

<sup>89</sup> Para mayor información con respecto a los hallazgos: El informe se encuentra disponible en: <https://www.gob.mx/uif/prensa/tarjeta-informativa-319636>



empresas fantasma y sus redes, se les brinden los canales de comunicación anónimos y confidenciales para reportar cualquier hecho que presuma la existencia de un esquema de redes de empresas fantasma para su combate y desarticulación. El mejor ejemplo de la necesidad de este tipo de mecanismos fue lo sucedido en el caso *Lux Leaks*, en donde los empleados de una reconocida firma de auditoría tuvieron consecuencias negativas al denunciar prácticas fiscales indebidas, ya que tuvieron que cumplir con penas impuestas por la revelación de información empresarial.

Hay que rescatar que, derivado de la renegociación del T-MEC, ahora las empresas privadas de los países firmantes –entre ellos México—tienen la responsabilidad de implementar programas de integridad que contemplen canales de denuncias que protejan a los alertadores de un delito en su anonimato, llevando a cabo las investigaciones de manera confidencial por lo que, un caso como el de *LuxLeaks* al día de hoy podría atenderse de manera diferente al ser evaluado en primera instancia por un Comité de Investigación y Sanción dentro de una empresa y, paralelamente realizar la denuncia correspondiente.

El uso de empresas fantasma u *offshore* no es un fenómeno exclusivo de nuestro país. La sofisticación del modelo utilizado para los comisión de los ilícitos para los que son creadas, en la mayoría de los casos, es importada de experiencias implementadas en otros países. A partir de ello, las instituciones internacionales y los gobiernos extranjeros han probado, con mayor o menor éxito, políticas, leyes e investigaciones que son referente en la materia y que deben seguir siendo parte del análisis que nuestras autoridades deben realizar. La mayoría de las convenciones señaladas, contienen entre sus acuerdos la cooperación internacional, por lo que es deseable identificar de manera permanente las mejores prácticas para importar soluciones que efectivamente permitan al Estado mexicano combatir a las empresas fantasma.

### **III. El diseño de la política pública**

A partir del diagnóstico y la experiencia internacional expuestas es claro que las empresas fantasma representan un complejo conjunto de desafíos institucionales y legales. Este apartado

tiene como objetivo proponer una serie de medidas para combatirlas pues su uso para diferentes propósitos ilícitos socava la hacienda pública y el Estado de derecho. Es importante reconocer que el fenómeno es muy sofisticado y evoluciona constantemente. Por ello, es necesario un enfoque multidimensional que no solo aborde la detección y sanción, sino también la prevención y la disuasión. El alcance de las propuestas presentadas en esta sección intenta reflejar una visión integral y sistémica del problema, buscando fortalecer tanto el marco regulatorio como las capacidades operativas de las entidades gubernamentales involucradas.

En primer lugar, consideraremos los objetivos generales de la propuesta, para analizar después las alternativas regulatorias para alcanzarlos. Posteriormente procederemos a ponderarlas para seleccionar una ruta de acción, reflexionar sobre su implementación y los mecanismos de evaluación y rendición de cuentas.

## **A. Los objetivos**

Como hemos expuesto, las empresas fantasma son el vehículo para desplegar diversas conductas ilícitas con diferentes implicaciones. Por esta razón, es necesario delimitar el objetivo de la política pública para darle una dirección específica y evitar dispersar esfuerzos.

Bajo esta premisa, el objetivo primario de la política pública que se propone es reducir la incidencia de las EFOS en la evasión fiscal. De manera secundaria o derivada, limitar el uso de empresas fantasma en actividades de desvío de recursos públicos y lavado de dinero, así como proporcionar mejor información a las autoridades responsables de combatirlo.

Las razones que justifican este objetivo es que, como se desprende del diagnóstico, el SAT es la entidad gubernamental con más y mejor información que le permite identificar a las empresas fantasma y con facultades suficientes para tomar acciones efectivas para combatirlas. Por otro lado, la acción del SAT alcanza todo el territorio nacional y permite incidir en actos que se presentan a nivel federal, estatal y municipal. Dicho de otro modo, es el nodo gubernamental con la mejor capacidad de articular una política general. Ahora bien, para asegurar que la política

tiene viabilidad jurídica, resulta indispensable alinearla con el mandato del SAT, para asegurar la congruencia de las acciones propuestas con las facultades de la autoridad tributaria.

Así, el propósito primario de la política es reducir la pérdida de ingresos que tiene la hacienda pública por efecto de la evasión fiscal -situación que debería verse reflejada en el mediano plazo en un incremento en la recaudación- así como combatir la impunidad y restaurar la confianza institucional en la autoridad tributaria.

Si el objetivo primario se logra, se tendrán dos beneficios derivados. Por un lado, una reducción en el número de empresas fantasma, y por otro una mejor capacidad del Estado mexicano para identificarlas no solo en lo individual, sino como parte de redes de corrupción. Ello permitiría a las autoridades responsables distintas del SAT tener mejor información para combatir el desvío de recursos y el lavado de dinero.

Desde otra perspectiva, esta política requiere una decisión de Estado al más alto nivel que facilite la cooperación y coordinación interinstitucional entre diferentes agencias públicas y actores privados. Si bien la responsabilidad primaria de su diseño e implementación recae en el SAT, se requiere la participación de otras dependencias y entidades tales como la Procuraduría Fiscal de la Federación, la CNBV, la UIF, la Subsecretaría de Ingresos, la SE, la SFP, la SRE, la Secretaría de Gobernación (SEGOB), la ASF, la FGR y el INE. Además, se requiere la participación de las asociaciones de notarios, las asociaciones de bancos, las cámaras empresariales y los registros públicos de la propiedad. La política debe crear una sinergia colaborativa entre las autoridades involucradas en el combate a la corrupción y el crimen organizado.

## **B. Las alternativas**

A continuación, se presentan diversas alternativas para combatir a las empresas fantasma. Se consideran desde la modificación de leyes, reglamentos y disposiciones administrativas de carácter general, hasta la innovación en procesos y tecnologías, con el fin de cerrar las brechas que permiten la operación y proliferación de estas empresas. Además, se consideran también aspectos institucionales, tales como la creación de cuerpos especializados, la mejora en los

mecanismos de intercambio de información y la adopción de medidas que fomenten una mayor transparencia y rendición de cuentas. Todo ello, con el propósito de establecer un sistema más robusto y resiliente frente a los desafíos que presentan las EFOS.

**1. Propuestas para fortalecer las capacidades de revisión y sanción de las autoridades encargadas de la generación o validación de información, detección, investigación y persecución de las conductas asociadas con las empresas fantasma.**

**Propuesta de modificación al Artículo 55 del Código Fiscal de la Federación:** Se propone modificar el artículo 55 del CFF para incluir un nuevo supuesto de determinación presuntiva para la autoridad fiscal. Esta se basa en la facultad para determinar –de manera presuntiva– la utilidad fiscal de los contribuyentes, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que tengan que pagar impuestos, consistente en la uso o deducción de erogaciones de CFDI expedidos por contribuyentes que han sido publicados como “definitivos” en la lista que refiere el párrafo cuarto del artículo 69-B y que excedan un 3% del importe de deducciones declaradas en el ejercicio fiscal, o bien, del Impuesto al Valor Agregado (IVA) acreditable declarado en el mes.

La implementación de esta propuesta generaría una mayor percepción de riesgo en las redes de personas que utilizan la actividad de emitir y recibir CFDI que amparan operaciones simuladas para ocultar y dispersar recursos obtenidos de manera ilícita o bien, evadir sus obligaciones fiscales.

**Propuesta de modificación al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación:** Se propone modificar el artículo 67 del CFF con el objeto de incluir un nuevo supuesto normativo para que las autoridades fiscales puedan ejercer sus facultades de comprobación y adicionalmente ampliar el plazo por el cual pueden ejercer dichas facultades.

Por regla general, el plazo de caducidad para que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación es de cinco años, mientras que el combate a los esquemas fraudulentos de

contribuyentes que emiten y reciben CFDI que amparan operaciones simuladas no solo requiere de recursos humanos, económicos y tecnológicos, sino del tiempo necesario para que las autoridades identifiquen y vinculen estos esquemas de manera eficaz.

Por lo anterior, se propone modificar el artículo 67 del CFF para ampliar el plazo de caducidad de 5 a 10 años para que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación cuando se trate de contribuyentes que deduzcan o acrediten CFDI que amparan operaciones simuladas emitidos por los contribuyentes señalados en listas del artículo 69-B del CFF.

Como se mencionó, el combate a los esquemas fraudulentos requiere de recursos y tiempo y, en la mayoría de los casos, la detección oportuna de los contribuyentes vinculados con CFDI que amparan operaciones simuladas sobrepasa los límites legales que tiene la autoridad actualmente para identificarlos y solicitarles rendir cuentas. Adicionalmente, la ampliación planteada permite darle al contribuyente que recibió los CFDI que amparan operaciones simuladas el tiempo y procedimientos necesarios para acreditar las operaciones o bien, corregir su situación fiscal.

**Propuesta de modificación al artículo 109 del Código Fiscal de la Federación:** Se propone modificar el artículo 109 con la finalidad de incluir un supuesto más a la normativa fiscal para la hipótesis de defraudación equiparada.

La propuesta está encaminada a añadir un supuesto más al delito de defraudación equiparada cuando un contribuyente de efectos fiscales a los CFDI expedidos por personas físicas o morales que se incluyen como definitivas en las listas a las que se refiere el párrafo cuarto del artículo 69-B del CFF. No obstante, si el contribuyente que recibió el comprobante fiscal acredita haber adquirido los bienes o servicios que en ellos se ampara, no configura el tipo penal propuesto.

En la redacción del tipo penal se deberá asegurar que cumpla con los requisitos de taxatividad, tipicidad y proporcionalidad del derecho penal, estableciendo la carga de la prueba al SAT conforme a los principios del sistema penal acusatorio.

**Creación de cuerpos especializados en el combate a las empresas fantasma:** Se propone la formación de cuerpos de élite dentro de las entidades gubernamentales relevantes, tales como el SAT, la UIF, y otras dependencias del sector financiero y de justicia. Estos cuerpos tendrían como objetivo principal la identificación, investigación y desmantelamiento de redes de empresas fantasma.

Para asegurar la continuidad y efectividad de estas unidades, es crucial garantizar su protección institucional y transexenal. Esto implica que su funcionamiento y estructura no deben verse afectados por cambios de administración gubernamental, asegurando así su independencia y permanencia a largo plazo. Estos cuerpos deben contar con personal altamente capacitado en áreas como análisis financiero, derecho fiscal, criminología, y tecnologías de la información. Además, deben tener acceso a recursos tecnológicos avanzados y bases de datos integradas que faciliten la detección y seguimiento de operaciones y entidades sospechosas.

Adicionalmente, se sugiere establecer mecanismos de supervisión y evaluación por parte de organismos independientes, que pueden incluir entidades de la sociedad civil, organizaciones internacionales, y expertos en la materia. Esto garantizaría una mayor transparencia y rendición de cuentas en las actividades de estos cuerpos especializados. Fomentar la participación ciudadana activa en la supervisión de las actividades de estos cuerpos podría realizarse mediante la creación de plataformas digitales para reportes ciudadanos, así como la publicación regular de informes y estadísticas relacionadas con la lucha contra las empresas fantasma.

La supervisión externa y la participación ciudadana generarían una presión política saludable sobre los servidores públicos y las entidades gubernamentales. Esto contribuiría a una mayor responsabilidad pública y a la adopción de medidas más eficaces en la lucha contra las EFOS.

**Colaboración interinstitucional e internacional:** Fomentar la colaboración entre estos cuerpos especializados y organismos internacionales o entidades de otros países que enfrentan retos similares. Esto permitiría el intercambio de mejores prácticas, información y estrategias efectivas. Asimismo, realizar capacitaciones conjuntas y operativos coordinados con entidades

internacionales para aumentar la eficacia en la detección y desmantelamiento de redes transnacionales de empresas fantasma.

Estas medidas no solo potenciarían la capacidad del Estado para combatir eficazmente las empresas fantasma, sino también promoverían una cultura de transparencia y responsabilidad en la gestión pública, contribuyendo así al fortalecimiento del estado de derecho y a la lucha contra la corrupción y la evasión fiscal.

**Optimización de herramientas jurídico-operativas:** Reforzar y actualizar las herramientas jurídicas y operativas del SAT y de las entidades financieras para mejorar la detección y análisis de las redes que generan y administran EFOS.

También se considera generar mecanismos de intercambio de información y alertas entre el SAT, los notarios y otras entidades como INE, SE, ASF, y SFP. Este sistema podría incluir alertas sobre la inscripción del RFC, actividades de la empresa e identidad de sus socios.

Asimismo, se propone establecer un sistema de alertas para identificar la usurpación de identificaciones oficiales y la vinculación con el INE para verificar la autenticidad de estas.

Otra propuesta es trabajar en conjunto con los Colegios de Notarios para digitalizar los instrumentos notariales. Esto permitiría una verificación eficiente del origen legal de las empresas y sus actividades. Los sistemas notariales podrían vincularse con los de otras entidades gubernamentales encargadas de la prevención y combate a la corrupción, para facilitar el intercambio de información relevante. En el mismo sentido se ha considerado permitir que el SAT intervenga en la solicitud de información a los notarios y genere alertas basadas en el perfil fiscal de los socios.

**Identificar y automatizar ciertos procesos dentro del SAT para un análisis más eficiente y sistemático de la información fiscal.** Explorar la posibilidad de que el SAT realice auditorías en tiempo real para identificar y detener malas prácticas fiscales, incluyendo la cancelación de sellos fiscales cuando sea necesario.

**Proponer modificaciones a la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación para que la ASF tenga acceso amplio a las bases de datos relacionadas con recursos públicos.** El propósito de esta medida es facilitar el acceso de la ASF a información crítica que le permitiría mejorar su capacidad de identificar redes de empresas fantasma y realizar las acciones de fiscalización pertinentes.

## **2. Propuestas en materia de contrataciones públicas y uso de recursos federales**

**Propuesta de modificación al Artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación:** Se propone modificar el artículo 32-D con el objeto de añadir la prohibición a los entes públicos y personas que ejerzan recursos federales de realizar contrataciones públicas con aquellos contribuyentes que hayan tenido una relación de negocios con efectos fiscales con personas o entidades señaladas en las listas del artículo 69-B del CFF. El espíritu de esta propuesta tiene un triple propósito; el primero es evitar crear una relación de negocios entre aquellos que ejercen recursos públicos federales –sea el gobierno o particulares– con personas vinculadas de manera directa con facturadoras de operaciones simuladas, el segundo, es proteger los impuestos de las y los mexicanos que se reasignan como recursos públicos federales y, finalmente, desincentivar la adquisición de CFDI que amparan operaciones inexistentes por parte del sector empresarial.

Para lograr este objetivo se deberá establecer un sistema por parte del SAT, a partir del cual los entes públicos tengan la posibilidad de verificar y emitir una constancia que los habilite para participar en procesos de contratación pública, en tiempo real verificable en cada fase del proceso licitatorio.

La propuesta de añadir una prohibición a las contrataciones públicas con recursos federales limitará el campo de actuación de las redes personales y empresariales de las empresas facturadoras de operaciones simuladas, ya que condiciona la creación de nuevas relaciones con los entes públicos y las aísla en un ecosistema el cual se irá reduciendo cada vez más conforme las prohibiciones de la presente propuesta entren en vigor. Esta propuesta también beneficiará al sistema tributario mexicano al impedir que los contribuyentes relacionados con facturadoras



que emiten CFDI que amparan operaciones simuladas incumplan con sus obligaciones fiscales al reducir o eliminar su base fiscal.

Esta propuesta debe realizarse de manera conjunta con modificaciones a la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público (LAASSP) en sus disposiciones sobre asignación de contratos de manera directa o indirecta.

**Propuesta de modificación al artículo 67 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental:** Se propone modificar el artículo 67 con el objeto de establecer como regla general para todos los entes públicos, de realizar sus pagos a terceros mediante transferencias electrónicas y, solo excepcionalmente –y de manera justificada– mediante otros mecanismos autorizados.

Esta propuesta se encuentra encaminada a evitar el desvío de recursos públicos debido a: i) la falta de claridad del artículo 67 con respecto a la obligatoriedad de realizar los pagos mediante transferencias electrónicas y ii) la falta de claridad con respecto a los mecanismos excepcionales para realizar los pagos a terceros, así como los supuestos en los que se tendrá permitido realizarlos.

Además, limitará los espacios de acción para que servidores públicos oculten los recursos de los entes públicos desviándolos a otras entidades, partidos políticos, empresas etc., o bien, a terceros involucrados con redes de evasión fiscal y esquemas de corrupción.

**Propuesta de modificación al artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:** Se propone modificar el artículo 86 con el objeto de establecer la obligación para las entidades federativas y municipios de expedir comprobantes fiscales por los recursos federales que reciben, bajo la modalidad de participaciones, aportaciones, subsidios y demás recursos federales. Además, dicha propuesta de modificación también se encuentra encaminada en imponer la obligación a los entes públicos para que realicen sus pagos a terceros mediante transferencias electrónicas.

En caso de que la presente propuesta entre en vigor, se logrará tener un mayor control en la entrega y recepción de los recursos federales asignados a las entidades federativas y municipios,

así como un mejor aprovechamiento de los ejercicios de auditoría llevados a cabo por el ente fiscalizador.

Al imponer la obligación a los entes públicos de realizar sus pagos mediante transferencias electrónicas, se combatirá de manera frontal el desvío de recursos públicos, puesto que al realizarlos por otros medios se amplía el campo de oportunidad para que los servidores públicos dirijan los recursos a otras entidades o personas que no se encuentran vinculadas de manera legítima con el bien, servicio o prestación que debería de pagarse.

**Propuesta de modificación al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, 50 de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y 51 Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas:** Se propone modificar ambos artículos para prohibir que las dependencias y entidades de la administración pública federal contraten con las empresas listadas de conformidad el cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF, ni con sus socios, accionistas o administradores.

Si bien es cierto que el artículo 32-D fracción VII del CFF establece la prohibición para cualquier autoridad, dependencia, organismo, ente o entidad pública, y más generalmente para cualquier persona que reciba o ejerza recursos públicos federales, de celebrar contratos de adquisición, arrendamiento u obra pública con personas o empresas listadas conforme al artículo 69-B del CFF, esta prohibición no alcanza a las personas que son socios, accionistas o administradores de esas empresas.

Por lo anterior, la presente adición establece la prohibición general de aceptar proposiciones y asignar contratos públicos a las personas físicas que tengan el carácter de socios o accionistas de empresas listadas, así como de las personas físicas que sean o hayan sido administrador único o se les haya otorgado poderes generales para actos de administración, de dominio, o con cláusulas especiales para abrir cuentas bancarias en empresas señaladas como definitivas en las mismas listas.

Para lograr este objetivo se deberá modificar el artículo 69-B del CFF para establecer que el listado debe incluir a los socios, accionistas y administradores de las empresas listadas y permitir que el SAT establezca un sistema que permita a los entes públicos verificar la información en tiempo real en cada fase del proceso licitatorio.

La propuesta planteada, en caso de entrar en vigor va a desincentivar a los beneficiarios y administradores de las empresas señaladas en las listas ya citadas –del 69-B del CFF– ya que ahora tendrán el conocimiento de que no podrán ser adjudicados con contratos públicos por haber formado o formar parte de un esquema de corrupción que, poco a poco se irá reduciendo y limitando su campo de actuación con la implementación de esta reforma.

### **3. Propuestas para fortalecer la participación del sistema financiero en el combate a las empresas fantasma.**

**Propuesta de modificación al Artículo 32-B del CFF:** Se propone modificar el artículo 32-B del CFF, con el objeto de establecer nuevas obligaciones a las instituciones del sistema financiero mexicano, en específico a los Bancos. Lo anterior, permitirá combatir de manera más eficiente los esquemas fraudulentos de personas y entidades que facturan operaciones simuladas evitando así, ampliar sus redes personales y empresariales para ocultar recursos obtenidos de manera ilícita.

Las modificaciones propuestas van en dos vertientes. Primero, establecer la obligación a los Bancos de solicitar a los cuentahabientes o a quienes deseen abrir una cuenta bancaria o de inversión, la opinión de cumplimiento emitida por el SAT en sentido positivo, esta obligación obstaculiza la apertura de cuentas bancarias o de inversión a aquellas personas y empresas que deseen utilizarlas para fines ilícitos.

Por otro lado, se propone establecer un procedimiento que faculte al SAT llevar a cabo las acciones conducente que le permitan i) inmovilizar las cuentas bancarias o de inversión de personas físicas o morales que hayan sido publicadas de manera provisional como presuntas facturadoras de operaciones simuladas en las listas que hace referencia el artículo 69-B del CFF

y de ii) asegurar las cuentas bancarias o de inversión de personas físicas o morales que hayan sido publicadas de manera definitiva como facturadoras de operaciones simuladas en dichas listas. Esto, inhabilitará de manera suspensiva o concluyente la dispersión de los activos obtenidos mediante redes fraudulentas al inmovilizar sus mecanismos de transmisión de recursos.

**Informe de traslado de valores en efectivo:** Se sugiere establecer en la normatividad que las empresas encargadas del transporte de valores en efectivo estén obligadas a presentar informes detallados sobre el origen y destino de los fondos que trasladan. Esta medida permitiría rastrear el flujo de efectivo desde su salida del sistema bancario, proporcionando información valiosa sobre posibles operaciones ilícitas o desvíos de recursos.

**Implementación de tecnologías y modelos de gobierno electrónico** Es fundamental aprovechar las tecnologías de la información para mejorar los procesos del sector público en la supervisión financiera. Esto incluiría automatización de procesos implementando modelos de gobierno electrónico que minimicen la intervención humana en los procesos de supervisión y control, reduciendo así las oportunidades de corrupción y error humano. Adicionalmente mecanismos de mejora continua para que una vez implementados estos sistemas, deben establecerse mecanismos de retroalimentación y mejora continua para ajustar y perfeccionar constantemente los procesos y tecnologías utilizadas. Estas medidas no solo fortalecerían la capacidad de las instituciones financieras para detectar y prevenir el uso de empresas fantasma, sino que también incrementarían la transparencia y la eficiencia en la gestión de recursos financieros, contribuyendo significativamente al combate de la corrupción y el fraude fiscal.

## **C. Ponderación y propuesta**

Las diferentes propuestas que se han expuesto buscan incidir en diferentes dimensiones relacionadas con el uso de empresas fantasma y por ello tienen diferentes objetivos. Algunas se orientan a fortalecer las facultades de las autoridades fiscales para intervenir una vez que se ha identificado a una presunta empresa fantasma y establecer medidas que les permitan reparar el

valor de las contribuciones que se evadieron o aumentar las sanciones a los infractores lo cual, en teoría, tendría un efecto disuasorio.

Otro conjunto de propuestas busca enfrentar el problema del desvío de recursos públicos mediante el uso de empresas fantasma. Así, se propone prohibir a las entidades públicas celebrar contratos con empresas que ya han sido identificadas como factureras de operaciones simuladas o con personas que hayan estado vinculados con ellas (en la lógica del artículo 69-B del CFF) y sancionar a los servidores públicos que incurran en estas conductas. En el mismo tenor, existen propuestas operativas que buscan evitar el uso de efectivo u otros mecanismos de pago que dificulten la trazabilidad de los recursos públicos entregados a los particulares, o bien que permitan identificar el origen de los recursos utilizados para facilitar la fiscalización de los recursos.

Hay otras recomendaciones orientadas a fortalecer las capacidades institucionales de las entidades públicas para combatir a las empresas fantasma. Estas iniciativas van desde la creación de cuerpos especializados en esta materia, la mejora de los mecanismos de colaboración interinstitucionales tanto nacionales como internacionales, en particular los intercambios de información, o el fortalecimiento de las capacidades técnicas, jurídicas y operativas e informáticas (por ejemplo la digitalización de los procesos de constitución de empresas).

Finalmente, existe otro conjunto de medidas vinculadas con el sistema financiero que buscan impedir, o al menos dificultar, el uso de la banca en operaciones simuladas.

A la luz del diagnóstico expuesto en la primera parte de este documento podemos hacer las siguientes consideraciones:

Primero, las propuestas atienden dimensiones específicas del fenómeno de las empresas fantasma (la evasión fiscal o el desvío de recursos) pero, salvo en el caso de aquellas que buscan mejorar las capacidades institucionales, difícilmente podrán incidir en el problema desde una perspectiva sistémica. Dicho de otra manera, cada reforma tiene un propósito específico y por lo

tanto, en el mejor de los casos, tendrá un resultado en ese objetivo pero no incidirá en el conjunto del problema.

Segundo, las propuestas pierden de vista que el fenómeno de las empresas fantasma se produce en redes. Por esta razón, sigue la lógica de prevenir o sancionar operaciones de empresas u operadores individuales, sin considerar en absoluto que esa empresa opera en conjunto con otras en una red. Esto implica que, en el mejor de los casos, se afectará un nodo de la red mismo que será reemplazado por otros de manera casi inmediata. Como señalamos en el diagnóstico, esta es una situación que explica en parte por qué las medidas adoptadas hasta ahora han resultado ineficaces.

Tercero, en enfoque regulatorio de la mayoría de las medidas propuestas implican acciones *ex post* de control, auditoría, fiscalización o sanción, es decir, las acciones correctivas o punitivas se aplican sólo una vez que una empresa fue identificada como una entidad que factura operaciones simuladas. Dado que, como señalamos en el diagnóstico, el SAT ha identificado que este tipo de empresas tiene una vida corta, es muy probable que cuando se identifique, esa empresa ya haya desaparecido o sea un mero cascarón vacío sin actividad.

Un claro ejemplo de esto es lo que sucede con las empresas listadas en el artículo 69-B del CFF. La inscripción de una empresa, aún en la hipótesis de presuntos, desencadena una serie de consecuencias. Si se trata de una empresa lícita, iniciará las acciones necesarias para aclarar su situación, incluyendo si es necesario los medios de defensa. En cambio, si se trata de una empresa fantasma, muy probablemente ya no estará activa y por ello resulta intrascendente que se encuentre en la lista, o bien forma parte de una red y puede ser sustituida por otra sin problema. Creemos que, como hipótesis, esta situación explica por qué cerca del 90 % de las empresas listadas tienen el carácter de definitivas, pero a pesar de ello no se ha logrado incidir en reducir las actividades ilícitas. Desde el punto de vista de la operación de las redes de empresas fantasma el impacto de estar en la lista es relativamente poco significativo para la red en su conjunto.

A partir de estas consideraciones, consideramos que el enfoque regulatorio que puede tener mayor impacto en el combate a las empresas fantasma debe ser de carácter preventivo, es decir,

orientado a evitar que las empresas fantasma operen o, alternativamente, a que iniciadas sus operaciones la acción inhibitoria se desencadene de manera temprana e inmediata.

Cuarto, ya señalamos que el objetivo primario de la política es reducir la incidencia de los empresas fantasma en la evasión fiscal. Esto tiene su justificación en el hecho que la institución mejor calificada para desplegar la política es el SAT. Lo anterior no quiere decir que este diseño se limite a reducir la evasión fiscal. Si funciona adecuadamente lo que debemos observar es una reducción significativa de nuevas empresas fantasma y sus redes, lo que debería incidir en la capacidad que tienen de participar en operaciones de lavado de dinero o desvío de recursos. Entonces, un objetivo secundario es reducir las operaciones de las empresas fantasma en actividades de desvío de recursos y lavado de dinero, y proporcionar a otras autoridades del Estado mexicano, en particular la ASF y la FGR, a una mejor información para combatir estos delitos.

Hechas estas consideraciones, la propuesta se compone de cuatro conjuntos de medidas complementarias.

#### *Componente 1: Modelo de riesgo*

El primer componente es que el SAT, con asistencia de un comité interinstitucional de la SHCP (véase *infra* sección de implementación) y con base en la experiencia acumulada, elabore un modelo de riesgo que permita identificar, de manera temprana, a empresas que puedan incurrir en la facturación de operaciones simuladas. El modelo de riesgo debe incluir, de manera enunciativa, las siguientes variables:

VARIABLE	OBSERVACIONES
Fecha y lugar de la constitución de la empresa	Permite identificar entidades donde resulte más común constituir empresas fantasma
Notario ante quien se constituye la empresa	Permite identificar si ese notario ha participado previamente en la constitución de empresas fantasma
Denominación social	Permitiría identificar relaciones entre los diversos actores involucrados en la constitución de la empresa fantasma
Domicilio de la empresa	Este es un elemento central pues los sistemas de geolocalización pueden identificar la idoneidad del domicilio para el objeto social de la empresa. Por otro lado, las empresas fantasma suelen compartir domicilios con otros contribuyentes
Objeto social	Las empresas fantasma suelen tener objetos sociales muy amplios para poder ofrecer comprobantes fiscales a su “clientes” a partir de un amplio catálogo de posibilidades
Capital inicial	Elemento indicativo
Nombres de las y los accionistas o socios	Permitiría identificar coincidencias irregulares y trazar de mejor manera a las personas participantes en el esquema de res
Verificación de la identidad de los socios o accionistas	Las empresas fantasma generalmente usan prestanombres o identidades robadas. Por eso esta verificación de identidad es un elemento central del modelo.
Régimen fiscal de los socios y verificación de la actividad de los socios mediante sus declaraciones de impuestos y otra información disponible del SAT	Este elemento con información del SAT permitiría identificar con un alto nivel de precisión si se trata de prestanombres (frecuentemente personas de escasos recursos) sin actividad fiscal previa
Verificación de la actividad bancaria de los socios o accionistas	Con información del sistema bancario puede identificarse los recursos de las personas involucradas y saber si se trata de un prestanombre



Participación de los socios, accionistas y administradores en otras empresas	Las personas involucradas en la creación y operación de empresas fantasma suelen participar en varias empresas relacionadas
En su caso, identificación de beneficiarios finales	Elementos informativos para trazar las redes de personas involucradas en el uso de empresas fantasma
Fecha de inicio de operaciones	Información relevante para trazar en el tiempo operaciones irregulares a partir de anomalías en el reporte de ingresos sin justificación en la operación y crecimiento normal de una empresa
Registro de la empresa en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio	Permite relacionar a las diversas personas que potencialmente participan en redes de uso de empresas fantasma
Registro ante la Secretaría de Economía	Permite relacionar a las diversas personas que potencialmente participan en redes de uso de empresas fantasma
Apertura de cuentas bancarias (banco, representante legal, montos de las operaciones)	Para conectar información relacionada con instituciones financieras y sus integrantes que faciliten la operación de las empresas fantasma
Registro de la empresas en Compranet y registros de proveedores	Para detectar de manera oportuna la creación de empresas fantasma con el objetivo del desvío de recursos en procedimientos de licitación, particularmente cuando se trata de adjudicación directa
Registro de emisión de CFDI	Seguimiento en tiempo real de la actividad de la empresa que permita agregar información e implementar mecanismos automatizados de monitoreo de actividades irregulares y extraordinarias

A partir del modelo de riesgo se diseñará un sistema (idealmente usando herramientas de inteligencia artificial) con un algoritmo que asignará valores a las diferentes variables y determinará varios umbrales de riesgo (muy bajo, bajo, medio, alto, muy alto). El modelo se corre a partir del momento en que una empresa solicita su registro ante el SAT y la obtención del RFC.

Inicialmente, la información se obtendrá de las bases de datos del SAT, pero con el tiempo debería ser capaz de interconectarse con otros sistemas para verificar la información en tiempo real. Es fundamental subrayar que este sistema identifica el riesgo en tiempo real, y no es un mecanismo de verificación *ex post*. Las alertas deben desencadenar acciones inmediatas y de manera automática y vinculatoria.

Si el sistema arroja que la empresa tiene umbrales de riesgo de bajo a alto, se les otorgará el RFC conforme a los procedimientos ordinarios. Si el sistema determina que el riesgo es muy alto, entonces antes del otorgamiento del RFC se hará una verificación especial para comprobar algunos elementos específicos y se requerirá al solicitante que responda las preguntas que realice la autoridad relacionadas con la identidad, domicilio y en general sobre la situación fiscal de la persona moral, lo cual podría conducir a negar el otorgamiento del RFC. Estas entrevistas deberán ser realizadas por personal del cuerpo especializado en el combate a empresas fantasma que se expone adelante (véase *infra* sección implementación). El fundamento jurídico para este procedimiento se encuentra en el artículo 27 del CFF, los artículos 22 a 25 y 28 del Reglamento del CFF y a las reglas 2.4.5, 2.4.15, 2.4.16, 3.20.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal.

Un ejemplo puede ayudar a explicar la mecánica del modelo. Una empresa denominada “Servicios de apoyo logístico integrales SA de CV” solicita su registro ante el SAT. El sistema muestra que: fue constituida ante un notario del Estado de Guerrero que ha constituido previamente empresas fantasma; que el domicilio se encuentra en una zona suburbana del municipio de Metepec donde no hay actividad comercial; que ninguno de los socios muestra actividad fiscal previa en los últimos cinco años; que el objeto social es muy amplio y que requería contar con equipo de transporte pesado pero no se acredita que existan recursos destinados a este fin; que ninguno de los socios tiene aperturadas cuentas bancarias. Con todas estas condiciones, la autoridad podría, de manera fundada y motivada, negar la inscripción en el RFC.

El ejemplo anterior es extremo y podemos suponer que la mayor parte de las empresas obtendrán su RFC, pero desde su inscripción el modelo de riesgo seguirá corriendo en tiempo real para dar seguimiento al desarrollo de sus actividades (principalmente a través del monitoreo

de sus operaciones bancarias y la emisión de CFDI). Si durante su operación una empresa con umbral de riesgo medio a muy alto emite un CFDI notoriamente inusual por su monto o bien un conjunto de CFDI sospechosos, entonces el sistema emitirá una alerta para que de manera automática la autoridad presuma la inexistencia de las operaciones amparadas por esos comprobantes, de conformidad con lo establecido en artículo 69 B del CFF y restrinja temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y se aplique el procedimiento previsto en el artículo 17-H-Bis del CFF. Conforme a éste, si la empresa no presenta su solicitud de aclaración en un plazo de 40 días hábiles para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de la medida se procederá a la cancelación definitiva del sello.

Con independencia de lo anterior, el modelo de riesgo debe operar de manera permanente para permitir a las autoridades tributarias identificar la emisión de CFDI sospechosos y generar alertas que permitan acciones correctivas conforme a lo establecido en el artículo 69-B del CFF.

Con el tiempo, la cooperación interinstitucional y el acceso en tiempo real a las diferentes bases de datos, el sistema debería ser capaz de monitorear en tiempo real la emisión de CFDI y el comportamiento de las cuentas bancarias e identificar los patrones de riesgo para desencadenar las acciones preventivas que se requieran, conforme al marco normativo existente, cuya legalidad y constitucionalidad ya fue aprobada por la Suprema Corte de Justicia (véase el anexo de jurisprudencia).

### *Componente 2: Desvío de recursos públicos*

Hemos explicado que la política pública tiene como objetivo primario reducir la evasión fiscal mediante el uso de empresas fantasma. Un objetivo secundario es reducir el desvío de recursos mediante el uso de empresas fantasma. Este fenómeno ocurre tanto a nivel federal como estatal y su combate y sanción corresponde a las autoridades federales y estatales según sea el caso.

Para mejorar la capacidad del Estado de prevenir e identificar el desvío de recursos mediante el uso de empresas fantasma, de manera complementaria al modelo de riesgo ya expuesto (y que

es capaz de incidir en el ámbito estatal pues las facultades tributarias del SAT tienen alcance nacional) se proponen cinco reformas legales puntuales que son las siguientes:

- Reformar el artículo 67 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) para establecer como regla general para todos los entes públicos realizar pagos a terceros mediante transferencias electrónicas y solo excepcionalmente mediante otros mecanismos autorizados. En ningún caso se permitirá el pago en efectivo.
- Reformar el artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para establecer la obligación para las entidades federativas y los municipios de expedir CFDI comprobantes fiscales por los recursos federales que reciben bajo cualquier modalidad (participaciones, aportaciones, subsidios, otros).
- Reformar el artículo 50 de la LAASSP y 51 de la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas (LOPSPM) para adicionar una fracción que prohíba la contratación con las empresas listadas conforme al párrafo cuarto del artículo 69-B del CFF, así como a sus socios, accionistas y administradores.
- Reformar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación para establecer que el listado previsto en el párrafo cuarto de dicho artículo incluya a los socios, accionistas y administradores de las empresas listadas, y para que el S.A.T. establezca un sistema que permite verificar en tiempo real esta información a las dependencias y entidades públicas en todas las fases del proceso de licitación.

### *Componente 3. Mejora de las capacidades institucionales*

Como complemento a las medidas previas se proponen varias medidas de carácter institucional cuyo contenido se enuncia a continuación y serán desarrolladas más ampliamente en la sección de implementación:

- Uso de tecnologías de la información y herramientas de inteligencia artificial
- Digitalizar los instrumentos notariales, en colaboración con los colegios de notarios, y generar un repositorio que pueda ser consultado por el SAT.

- Creación de un grupo de tarea especializado al interior del SAT en la identificación de las redes de empresas fantasma.
- Generar mecanismos interinstitucionales de intercambio de información entre el SAT, la Procuraduría Fiscal de la Federación, la CNBV, la UIF, la Subsecretaría de Ingresos, la SE, la SFP, la SRE, la SEGOB, la ASF, la FGR y el INE, las asociaciones de notarios, las asociaciones de bancos, las cámaras empresariales y los registros públicos de la propiedad.

#### *Componente 4. Acciones de sanción y persecución de los delitos*

Hemos argumentado que el objetivo primario de la política pública propuesta es reducir la evasión fiscal a través del uso de empresas fantasma. Para lograr este objetivo se recomienda usar un enfoque regulatorio preventivo. Pero la política tiene también un objetivo secundario que es generar mejor información para que las autoridades responsables puedan identificar y sancionar a quienes cometen acciones ilícitas que constituyen delitos o faltas administrativas graves.

En esta materia las entrevistas con expertos nos advierten sobre las dificultades prácticas que implica la persecución de este tipo de delitos y faltas administrativas graves, las deficiencias en las capacidades institucionales para hacer la investigación que se requiere, y los problemas de los tipos penales y administrativos existentes.

Con base en estos elementos, y la experiencia internacional, la propuesta es que al interior de la FGR, de la SFP y de la ASF y sus homólogos a nivel estatal se constituyan grupos de tarea especializados en el combate a las redes de empresas fantasma y que, de manera conjunta o separada, a partir de la información que se genere con el modelo y otra información disponible, identifiquen y realicen una investigación rigurosa sobre objetivos específicos que permitan desactivar a toda una red (o al menos a una parte significativa de la misma) y ejercer las acciones penales y administrativas que correspondan con una alta probabilidad de éxito. La intención explícita de este ejercicio sería incrementar significativamente la percepción de riesgo de los

actores que participan en las redes de corrupción, reducir la impunidad, y reestablecer la confianza en la capacidad de las instituciones en realizar acciones efectivas para combatir el desvío de recursos y el lavado de dinero.

## **D. La implementación**

Implementar una política pública implica mucho más que desarrollar un conjunto de acciones, órdenes o mandatos legales. Así “implementar, consiste en convertir el diseño de una política en acciones específicas, reunir y desplegar los recursos presupuestales y organizacionales requeridos por la política y generar los productos esperados”.<sup>90</sup> En este apartado haremos algunas consideraciones sobre las condiciones y dificultades de la implementación de las acciones propuestas y haremos algunas recomendaciones. Se trata de explicitar la existencia de condiciones y capacidades que le darían viabilidad a la propuesta.

### **1. La coordinación intergubernamental**

El desafío más importante de la política propuesta es que supone una acción conjunta de varias organizaciones públicas con mandatos y competencias diferentes. Esta coordinación es necesaria en cuatro ámbitos institucionales: el SAT, la SHCP, el gobierno federal y los organismos autónomos, y genera mecanismos de peso y contrapeso necesarios para la adecuada operación de la propuesta.

Resulta ingenuo suponer que, incluso al interior de una misma organización, existen incentivos para asegurar una coordinación efectiva, en particular si requiere un intenso intercambio de información. Así, el primer reto es cómo lograr que al interior del SAT las diferentes unidades administrativas involucradas en el diseño, operación y gestión del modelo de riesgo colaboren para obtener el resultado esperado.

---

<sup>90</sup> Cejudo et, al. 2019. Los desafíos persistentes en la implementación de políticas públicas.

En un ejercicio inicial identificamos que la propuesta implicaría la participación de siete administraciones generales, a saber, las de recaudación, servicios al contribuyente, auditoría fiscal, jurídica, de planeación, de recursos y servicios y la de comunicaciones y tecnologías de la información. Por esta razón la recomendación es que la política se implemente como una prioridad de la Junta de Gobierno del SAT y que se coordine como una acción prioritaria desde la jefatura del SAT. La implementación requeriría de un plan de acción con responsables bien identificados y un cronograma realista para el despliegue de la política.

La propuesta requiere también la coordinación entre el SAT y diferentes unidades de la SHCP que incluyen a la Subsecretaría de Ingresos, la UIF, la CNBV y la Procuraduría Fiscal de la Federación. Entre estas unidades deben establecerse mecanismos efectivos de intercambio de información, tanto para el diseño y operación del sistema de riesgo, como el seguimiento de resultados y la corrección de acciones cuando sea necesario. Para lograr este resultado se recomienda que la articulación de la política se lleve a cabo desde la oficina del Secretario de Hacienda, y que se integre un comité interinstitucional de alto nivel, presidido por el Secretario que debe fijar, y en su caso emitir la normativa administrativa necesaria, para asegurar la correcta operación de la política. Y de los grupos de trabajo especializados encargados de su implementación

El tercer nivel supone la acción colectiva de varias Secretarías de Estado, que incluyen además de la SHCP a las secretarías de economía, función pública, relaciones exteriores y gobernación. El propósito de la coordinación es fundamentalmente asegurar el intercambio de información, el acceso a los repositorios de datos, la evaluación de los resultados y la coordinación con los diferentes actores potencialmente involucrados o afectados por la política, en particular con las cámaras empresariales y los gobiernos de las entidades federativas. Para asegurar que esta coordinación funcione se sugiere que, desde la oficina de la Presidencia de la República, se genere una comisión intersecretarial al más alto nivel, acompañado de una secretaría técnica que dé seguimiento a los acuerdos. La comisión idealmente debe estar encabezada por el Presidente de la República o, alternativamente, por la persona titular de la SHCP.

El último y más complejo nivel de cooperación involucra a tres entidades autónomas cuya participación resulta crucial para el éxito de la política. Nos referimos a la FGR responsable de la investigación y persecución de los delitos de desvío de recursos y lavado de dinero; de la ASF, responsable de la fiscalización superior de los recursos públicos federales y del INE en una doble vía: por el acceso a la información de la credencial de elector para verificar la identidad de las personas, y por la información resultado de las acciones de fiscalización que puede ser útil para identificar a las redes de empresas fantasma y la identificación del origen de los recursos. Dada la naturaleza jurídica de estas entidades autónomas, la recomendación es que los mecanismos de cooperación, intercambio de información y despliegue de los resultados de la política se den a través de convenios de cooperación con la SHCP.

El reto de este entramado institucional es generar incentivos para que la información que se requiere para la operación del modelo de riesgo se proporcione y, al mismo tiempo, que las entidades que participen obtengan a cambio información útil para cumplir sus diferentes mandatos. Una dimensión particularmente delicada es cómo asegurar la confidencialidad de la información que se intercambie, en particular cuando implique datos personales, por lo que se requerirá el apoyo y la opinión del Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI), por lo que corresponde a su facultad revisora en el sector público y privado en materia de datos personales.

## **2. Los cambios normativos**

El componente dos de la propuesta implica cambios normativos en cinco leyes, a saber el CFF, la LGCG, la LISR y la LAASSP y la LOPSRM.

Para preparar el proyecto de iniciativa de reformas y asegurar la identidad de propósitos y objetivos, se recomienda que, bajo la coordinación de la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal (CJEF), se constituya un grupo de trabajo integrado por las Secretarías de Hacienda y de Función Pública, con el acompañamiento de la ASF que prepara la iniciativa de reformas y su exposición de motivos.



Resulta relevante considerar que el objetivo de la reforma debe estar bien acotado y por ello se debe evitar la inclusión de otros temas. También es importante asegurar que participen todos los actores relevantes en su desarrollo para asegurar que exista un entendimiento compartido del propósito de la reforma. Finalmente, en su momento se requiere de un fino trabajo de cabildeo en el Congreso para evitar que los muchos y poderosos intereses en este campo intervengan y desvirtúen su propósito.

### **3. Los recursos técnicos e informáticos y la gestión de información**

El corazón de la propuesta es el diseño y operación de un modelo de riesgo que sea capaz de explotar los datos disponibles y, mediante un algoritmo, asigne niveles de riesgo e identifique a las empresas fantasma. El diseño de este modelo, que idealmente debe incorporar herramientas de inteligencia artificial, es perfectamente viable si se cumplen tres condiciones. Primera que exista la capacidad técnica e informática para diseñarlo, que puede ser interna o externa al SAT. Segunda exista acceso a las diferentes bases de datos, comenzando por aquellas en posesión del SAT e incorporando otras bases externas, gubernamentales y no gubernamentales. Tercera, que se cuente con la infraestructura necesaria, tanto de equipo de cómputo (*software y hardware*) como de comunicaciones, preferentemente acceso a tecnología de punta. Todo lo anterior va a requerir recursos financieros.

La segunda dimensión para considerar es que, dada la sensibilidad de los datos que serán utilizados en el modelo, se requiere desarrollar varios protocolos para el acceso, uso, transmisión, resguardo, conservación y eliminación de la información. En particular el acceso y uso de datos personales requerirá de una regulación administrativa específica. Se sugiere, en su caso, consultar con el INAI.

Para implementar el sistema se recomienda la creación de un comité técnico integrado por personal del SAT y un grupo externo de expertos que supervise el diseño del modelo y establezca las reglas y condiciones de su operación y garantice la seguridad de la información.

Finalmente, en este rubro debe considerar el impulso y apoyo técnico para la digitalización de los instrumentos notariales y la creación de un repositorio de información notarial.

#### **4. El desarrollo de cuerpos de funcionarios especializados**

Dada la complejidad y sofisticación de las redes de evasión fiscal y corrupción, la implementación de la política pública requiere la integración de un cuerpo especializado e interdisciplinario de funcionarios especialistas en el combate a empresas fantasma, tanto al interior del SAT como en otras unidades de la SHCP y aún de la FGR y la ASF. Estos cuerpos tendrían como objetivo principal la identificación, investigación y desmantelamiento de redes de empresas fantasma.

Para asegurar la continuidad y efectividad de estos cuerpos es necesario asegurar su formación, permanencia y protección institucional de forma tal que puedan mantenerse en el tiempo. Esto implica que su funcionamiento y estructura no deben verse afectados por cambios de administración gubernamental, asegurando así su autonomía técnica y operativa. Estos cuerpos de élite deben contar con personal altamente capacitado en análisis financiero, derecho, criminología, análisis de redes, administración, ingeniería de procesos y tecnologías de la información. Además, deben tener acceso a recursos tecnológicos avanzados y las bases de datos.

Adicionalmente, se sugiere establecer mecanismos de supervisión y evaluación de las actividades y desempeño de estos cuerpos que pueden incluir expertos independientes nacionales y extranjeros, otras entidades públicas y aún organizaciones internacionales. Este mecanismo debe reportar directamente al Secretario de Hacienda.

#### **5. Los recursos presupuestales**

La política propuesta tiene varios costos asociados que requieren fuentes de financiamiento suficientes de mediano y largo plazo. Los rubros más importantes para considerar son los siguientes:

- Diseño y puesta en operación del modelo de riesgo.

- Infraestructura tecnológica de punta (hardware y software).
- Costos de interconexión e interoperabilidad de las bases de datos.
- Costos de desarrollo del modelo de atención a contribuyentes con alertas.
- Costos asociados a la creación de un cuerpo especializado de funcionarios.
- Costos de apoyo a la digitalización de los instrumentos notariales.

## **6. Las resistencias**

Toda nueva política pública encuentra resistencias. Unas provienen de los aparatos burocráticos que son resistentes a los cambios tecnológicos, las modificaciones en la rutina, el intercambio de información y los enfoques orientados a resultados. Otras, los más delicadas, tienen su origen en la imbricación que existe entre las redes de corrupción y algunos servidores públicos (incluso de alto nivel), que tendrán incentivos para detener u obstaculizar el despliegue de la política. Finalmente puede esperarse resistencia de algunos actores políticos que son beneficiarios de los esquemas de desvíos de recursos con propósitos electorales y de corrupción.

Por lo anterior, conviene que la conducción de la política esté coordinada por los niveles jerárquicos más altos posibles y que se establezcan responsabilidades y calendarios de ejecución claros, transparentes y evaluables por los mecanismos internos de supervisión. En el mismo sentido, la existencia de los comités interinstitucionales a los que ha hecho referencia previamente puede ayudar a vencer resistencias y evitar la captura. Finalmente, generar mecanismos de rendición de cuentas con integrantes de la sociedad civil, cámaras empresariales, asociaciones de profesionistas y la academia, generará la supervisión externa necesaria para impulso ciudadano de la política pública.

## **7. Los efectos indeseables**

Es posible que, sobre todo en sus primeras etapas, la política tenga algunos efectos indeseables, en particular que pueda incidir negativamente en el inicio de operaciones de nuevas empresas lícitas, o en la afectación a contribuyentes regulares. Por ello, conviene tener un mecanismo de evaluación permanente que permita corregir esos efectos negativos. El Comité Externo que se

propone más adelante (véase *infra*) tiene como una de sus responsabilidades más importantes, identificar los problemas y encontrar, junto con la autoridad, soluciones, viables y expeditas.

## **8. La perspectiva temporal**

Para tener efectos significativos, la política debe mantenerse mínimamente por un periodo de tres a cinco años. Por ello, conviene establecer garantías institucionales de permanencia, al cabo de los cuales podrán evaluarse los resultados en conjunto.

## **E. Resultados esperados, evaluación y mecanismos de rendición de cuentas**

Los resultados esperados de la política pueden sintetizarse como sigue:

1. Una reducción de mediano plazo (3 años) en el número de empresas fantasma en operación. El indicador propuesto es indirecto y se mediría por dos elementos: el número de contribuyentes a quienes se les niega el RFC y no reiteran su solicitud; y el número de contribuyentes a quienes se les suspende el uso del sello digital para expedir CFDI y no inician el procedimiento de aclaración.
2. Una reducción en la evasión fiscal y por ello, en el mediano plazo (3 años) un incremento en la recaudación. Aunque será difícil establecer una causalidad directa entre la política y el incremento en la recaudación, es razonable esperar que la reducción de empresas fantasma genere una mayor recaudación.
3. Mejorar la capacidad del SAT para identificar empresas fantasma. El indicador es el número de empresas listadas como definitivas conforme lo previsto en el artículo 69-B del CFF. Sin embargo, conforme la política vaya teniendo éxito se esperaría que el número se reduzca en una relación entre el número de empresas creadas y las listadas por el SAT.

4. Mejorar la capacidad de las autoridades para combatir el desvío de recursos públicos. El indicador será el número de servidores públicos a quienes se les inicie un procedimiento de presunta responsabilidad administrativa grave ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa a partir de las investigaciones generadas por la política pública.
5. Mejorar la capacidad de las autoridades para combatir los actos ilícitos cometidos por empresas fantasma. Número de redes de corrupción desarticuladas por la acción de las autoridades responsables (PF, PGR, SFP o ASF) y número de vinculaciones a proceso realizadas con base en la información generada por el modelo y los mecanismos de intercambio de información.
6. Creación de grupos especializados en el combate a empresas fantasma. Los indicadores, según sea el caso, será el número de acciones preventivas o sancionatorias resultado directo de las acciones emprendidas por estos grupos de tarea.
7. Impedimento para que empresas fantasma participen en contrataciones públicas. Número de empresas o particulares a quienes se les eliminó de participar en procedimientos de adquisiciones u obra pública por estar listados en la lista del artículo 69-B

Mas allá de los resultados cuantitativos, se espera que la política propuesta incremente la percepción de riesgo de los actores que participan en redes de corrupción, que se reduzca la percepción de impunidad en la sociedad y que se reestablezca la confianza en la capacidad de las autoridades de aplicar la ley y fortalecer el Estado de Derecho. Estas condiciones solo se pueden medir indirectamente a través de encuestas de opinión pública y seguimiento de los indicadores internacionales. Como estas mediciones suele publicarse con un año de atraso, es importante que la política se mantenga por un mínimo de 5 años para poder evaluar sus resultados en esta dimensión.

Con independencia de los indicadores, la política pública que se propone implica transferir importantes facultades a las autoridades, en particular al SAT, que pueden tener impactos negativos o no esperados en su implementación. Por ello, conviene tener un mecanismo


institucional de rendición de cuentas que acompañe a la política, evalúe sus resultados desde la perspectiva ciudadana y proponga mejoras o correcciones a las acciones de las autoridades.

Por esta razón se propone que, para acompañar el diseño, operación y evaluación de la política pública para combatir a las empresas fantasma, se cree un comité asesor externo, integrado por un grupo de entre nueve a doce personas, que representen a los siguientes sectores:

- Cámaras empresariales
- Asociación de banqueros
- Contadores
- Notarios y corredores
- Abogados especializados
- Sociedad civil organizada
- Academia

El Comité estaría presidido por el Secretario de Hacienda, con la participación del Jefe del SAT. Podría tener como invitados permanentes al Fiscal General de la República y al Auditor Superior de la Federación. Contaría con un secretario técnico designado por los miembros no gubernamentales del Comité.

Sintéticamente el Comité Externo tendría las siguientes atribuciones: conocer el diseño de la política y los avances en su despliegue; conocer anualmente un informe de actividades que presentaría el Secretario de Hacienda; conocer el diseño y los resultados de los indicadores; proponer nuevos indicadores; hacer recomendaciones específicas a las cuáles se debe dar respuesta; identificar potenciales efectos negativos de la política en la constitución y operación de empresas con actividades lícitas y, junto con las autoridades, proponer soluciones viables y



expeditas; emitir una opinión pública anual que evalúe los resultados y proponga recomendaciones y cursos de acción.

## IV. Anexos

### A. Bibliografía

Alamillo, Iván (2022). Fantasmas cobran millones en Segalmex por azúcar inexistente. Recuperado en julio de 2023, de Sitio MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/fantasmas-cobran-millones-en-segalmex-por-azucar-inexistente/> .

Alamillo, Iván (2022). Vinculan moches con ‘fantasma’ y más proveedores de Segalmex. Recuperado en julio de 2023, de Sitio web de MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/vinculan-moches-con-fantasma-y-mas-proveedores-de-segalmex/> .

Ámbito (2021). Vallejos presentó proyecto de registro de beneficiarios de empresas fantasma. Recuperado en julio de 2023, de Sitio “Ámbito”. Disponible en: <https://www.ambito.com/economia/vallejos/presento-proyecto-registro-beneficiarios-empresas-fantasma-n5329043> .

Animal Político y MCCI (2017). La Estafa Maestra Graduados en Desaparecer Dinero Público. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Animal Político. Disponible en: Animal Político, <https://www.animalpolitico.com/estafa-maestra> .

Avendaño, Fernanda y Chávez Ingrid (2019). El arte de la simulación: Casos emblemáticos de corrupción en México. Recuperado en julio de 2023, de Laboratorio Latinoamericano de Políticas de Probidad y Transparencia. Disponible en: <https://imco.org.mx/wp-content/uploads/2020/05/El-arte-de-la-simulaci%C3%B3n.pdf> .

Ayala, Verónica (2022). Segalmex paga \$67 millones a filial de empresa “fantasma”. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/segalmex-paga-67-millones-a-filial-de-empresa-fantasma/> .

Bacquerie, Janine (2022). ¿Qué es una empresa fantasma y cómo funciona? Recuperado en julio de 2023 de, Sitio web Mexicanos contra la Corrupción y la Impunidad (MCCI). Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/que-es-una-empresa-fantasma-y-como-funciona/> .

Bahamón, Marta, Cujabante, Ximena y Durán, Alex (2021). Lavado de Dinero y Corrupción. Recuperado en julio de 2023 de Sitio de la Universidad Santo Tomás. Disponible en: <https://www.redalyc.org/journal/5602/560269078005/html/> .



- BBC Panorama (2021). Pandora Papers: guía simple para entender una de las mayores filtraciones de la historia con 12 millones de documentos divulgados. Recuperado en julio de 2023 de BBC. Disponible en: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-internacional-58784755>
- Caballero Errol. Panamá tras los papers. Connectas. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.connectas.org/panama-tras-los-papers/>
- Carrascosa, Javier (2014). Sociedades fantasma y Derecho Internacional Privado. Recuperado en julio de 2023, de Revista Electrónica de Estudios Internacionales (REEI). Disponible en: <http://www.reei.org/index.php/revista/num27/articulos/sociedades-fantasma-derecho-internacional-privado> .
- Casar, María Amparo (2016). Anatomía de la corrupción. 2ª. edición corregida y aumentada. México, MCCI-IMCO-CIDE. Disponible en <https://imco.org.mx/anatomia-de-la-corrupcion-2a-edicion-corregida-y-aumentada/>
- Cavazos, Marcial (2022). La materialidad en el ámbito fiscal. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de IMPC. Disponible en: [https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2022/12/Fiscoactualidades\\_noviembre\\_num\\_109.pdf](https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2022/12/Fiscoactualidades_noviembre_num_109.pdf) .
- Cejudo, Guillermo, Pardo y Dussauge (2019). “Los desafíos persistentes en la implementación de políticas públicas en México” en Cejudo *et. al.* Variaciones en la implementación. Ocho casos de política pública. México, CIDE.
- Cerón, Alan. Tesis: “Entidades que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), Entidades que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS) y el papel que juega la contabilidad”. Recuperado en julio de 2023, de Repositorio de Centro Universitario UAEM Texcoco. Disponible en: <http://ri.uaemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/137224/Final%20tesis%20de%20Alan.pdf?sequence=2&isAllowed=y> .
- Cisneros, Vanessa y Olmos, Raúl. (2021). Manuel Velasco utilizó empresa fantasma de La Estafa Maestra. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/manuel-velasco-utilizo-empresa-fantasma-de-la-estafa-maestra/> .
- Consortio Internacional de Periodistas de Investigación (2016). The Panama Papers. Recuperado en julio de 2023 de Sitio de ICIJ. Disponible en: <https://www.icij.org/investigations/panama-papers/>

- Cruz, Brenda (2019). Mercado de facturas apócrifas en México. Recuperado en julio de 2023 de Sitio de Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). Disponible en: [https://www.depfe.unam.mx/especializaciones/revista/1-2-2020/08\\_TE\\_Cruz-Perez\\_2019.pdf](https://www.depfe.unam.mx/especializaciones/revista/1-2-2020/08_TE_Cruz-Perez_2019.pdf) .
- Damgaard Jannick, Elkjaer Thomas y Johannensen Niels (2019). El auge de las inversiones fantasma. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de *International Monetary Fund (IMF)*. Disponible en: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/2019/09/pdf/the-rise-of-phantom-FDI-in-tax-havens-damgaard.pdf> .
- Daza, Leonardo (2021). Ética, Corrupción y Tributación Internacional. Recuperado en julio de 2023, de Universidad de Guadalajara. Disponible en: <http://portal.amelica.org/ameli/journal/522/5222333004/html/> .
- De Michele, Roberto (2019). Transparencia fiscal: El hilo invisible entre la evasión de impuestos y el crimen organizado. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Disponible en: <https://blogs.iadb.org/administracion-publica/es/transparencia-fiscal-tirando-del-hilo-entre-la-evasion-de-impuestos-y-el-crimen-transnacional/> .
- Diario El Salto (2017). Evasión Fiscal. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.elsaltodiario.com/fraude-fiscal/Antoine-Delatur-Luxleaks-whistleblowers-tax-ruling>
- Duarte, Juan José (2018). Las Empresas Fantasma: Un fenómeno de corrupción, burocracia y sobrerregulación. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Academia. Disponible en: [https://www.academia.edu/37305667/LAS\\_EMPRESAS\\_FANTASMA\\_UN\\_FENOMENO\\_DE\\_CORRUPCION\\_BUROCRACIA\\_Y\\_SOBREREGULACION](https://www.academia.edu/37305667/LAS_EMPRESAS_FANTASMA_UN_FENOMENO_DE_CORRUPCION_BUROCRACIA_Y_SOBREREGULACION) .
- Durán, Valeria, Arturo Ángel, Olmos Raúl y González Dulce. Fábrica de empresas fantasma desvió más de 3 mil 617 mdp de Veracruz. Recuperado en julio de 2023 de Sitio MCCI. Disponible en <https://contralacorrupcion.mx/red-karime-duarte/fabrica-de-empresas-fantasma-desvio-mas-de-3-mmdp-de-veracruz.html> .
- El Universal. “Los Panama Papers”. Recuperado en julio de 2023 de Interactivo Universal. Disponible en: <https://interactivo.eluniversal.com.mx/2016/panama-papers/#albumes>
- European Court of Human Rights. (2021). Sentencia de Sala, Caso Halet vs Luxemburgo. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://hudoc.echr.coe.int/spa#%7B%22languageisocode%22:%5B%22ENG%22%5D,%22appno%22%22%5D%7D>

[%2221884/18%22\],%22documentcollectionid%22:\[%22CHAMBER%22\],%22itemid%22:\[%22001-210131%22\]}}](#)

Escuela de Gobierno y Economía (2022). El vínculo entre la corrupción y el lavado de dinero. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Universidad Panamericana. Disponible en: <https://blog.up.edu.mx/posgrados-de-gobierno-y-economia/el-vinculo-entre-la-corrupcion-y-el-lavado-de-dinero#:~:text=Tanto%20la%20corrupci%C3%B3n%2C%20en%20general,de%20pobreza%20en%20distintas%20poblaciones> .

Evans, Fanny (2021). La Ley de Transparencia Corporativa de Estados Unidos 2021 (“CTA”, por sus siglas en inglés). Recuperado en julio de 2023, de Sitio Morgan & Morgan. Disponible en: <https://morimor.com/es/la-ley-de-transparencia-corporativa-de-estados-unidos-2021-cta-por-sus-siglas-en-ingles/#:~:text=%C2%BFQu%C3%A9%20es%20la%20CTA%3F,para%20ocultar%20otras%20actividades%20ilegales> .

Expansión (2023). Cuando el secreto de la empresa queda en manos de whistleblower. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.expansion.com/juridico/opinion/2023/04/13/64382365e5fdea951b8b45da.html>

Expansión. Expansión Política (2021). ¿Qué son los 'Pandora Papers'? 10 claves para entender la investigación. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://politica.expansion.mx/mexico/2021/10/04/que-es-pandora-papers-10-claves>

FACTI (2021). Integridad Financiera para el desarrollo sostenible. Recuperado en julio de 2023, de Sitio FACTI. Disponible en: [https://factipanel.org/docpdfs/FACTI\\_Report\\_ExecSum\\_ES.pdf](https://factipanel.org/docpdfs/FACTI_Report_ExecSum_ES.pdf) .

Flores Leonor (2021). SAT detecta que notarios y corredores públicos dan de alta ante el fisco a factureras. Recuperado en julio de 2023, de Sitio El Universal. Disponible en: <https://www.eluniversal.com.mx/cartera/sat-detecta-que-notarios-y-corredores-publicos-dan-de-alta-ante-el-fisco-factureras/> .

Fuentes, Guadalupe (2021). Los acres del lavado de dinero. Recuperado en julio de 2023, de Sitio web de Sin Embargo. Disponible en: <https://www.sinembargo.mx/14-08-2021/4014172> .

- GAFI (2018). Anti-money laundering and counter-terrorist financing measures. México. Recuperado en julio de 2023, de GAFI. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Mutualevaluations/Mer-mexico-2018.html> .
- GAFI (2021). *Public Statement on Pandora Papers*. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Fatfgeneral/Pandora-papers.html> .
- GAFI (2021). *Revisions to Recommendation 24 and its interpretative note. Public Consultation*. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.fatf-gafi.org/en/publications/Fatfrecommendations/Public-consultation-r24.html> .
- Global Financial Integrity (GFI). (2021). *Acres of Money Laundering: Why U.S. Real Estate is a Kleptocrat's Dream*. Recuperado en julio de 2023, de GFI. Disponible en: <https://thefactcoalition.org/report/acres-of-money-laundering-why-u-s-real-estate-is-a-kleptocrats-dream/#:~:text=In%20Acres%20of%20Money%20Laundering,real%20estate%20market%20as%20their> .
- Gobierno de México (1889). Código de Comercio (CC). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPIORPI\\_200521.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPIORPI_200521.pdf) .
- Gobierno de México (1917). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf> .
- Gobierno de México (1928). Código Civil Federal (CCF). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2\\_110121.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_110121.pdf) .
- Gobierno de México (1931). Código Penal Federal (CPF). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPF.pdf> .
- Gobierno de México (1978). Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIVA.pdf> .

Gobierno de México (1981). Código Fiscal de la Federación (CFF). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf> .

Gobierno de México (2012). Ley Federal para la Prevención e Identificación de Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: [LFPIORPI](#).

Gobierno de México (2013). Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf> .

Gobierno de México (2014). Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Cámara de Diputados. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CNPP.pdf> .

Gobierno de México (2018). Análisis para la Identificación y Transparencia del Beneficiario Final en México. Recuperado en julio de 2023, de DOF. Disponible en: [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5541803&fecha=23/10/2018#gsc.tab=0](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5541803&fecha=23/10/2018#gsc.tab=0) .

Gobierno de México. TIPAT. Recuperado en julio de 2023 de Secretaría de Economía. Disponible en: <https://mipymes.economia.gob.mx/tratado-integral-y-progresista-de-asociacion-transpacifico-tipat/#:~:text=Es%20un%20Tratado%20de%20Libre,Zelanda%2C%20Singapur%20y%20Brun%C3%A9i%20%E2%80%8B>

Gobierno de México (2019). Tratados en Materia Fiscal y Cuestiones Relacionadas. Recuperado en julio de 2023, de Sitio del Servicio de Administración Tributaria (SAT): Disponibles en: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/98105/tratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadastratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadas> .

Gobierno de México (2022). Tarjeta Informativa. Recuperado en julio 2023. Disponible en: <https://www.gob.mx/uif/prensa/tarjeta-informativa-319636>

GOV.UK (2016) Global Declaration Against Corruption. Recuperado en julio de 2023 de GOV.UK, Disponible en: <https://www.gov.uk/government/publications/global-declaration-against-corruption/global-declaration-against-corruption>

- Granados, O. M. & Nicolás-Carlock, J. R. (2021). *Corruption Networks. Concepts and Applications*. Recuperado en julio de 2023, de Sitio World Cat. Disponible en: <https://www.kas.de/documents/271408/4530743/CORRUPCION+ESTADO+DE+DERECHO+y+DDHH.pdf/187ecd1d-fc23-bd0f-eb20-e4fd64608c20?version=1.0&t=1575379627339> .
- Gutiérrez, Fernando (2021). *Pandora Papers* obligaría a modificar recomendaciones del GAFI. Diario el Economista. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.economista.com.mx/sectorfinanciero/Pandora-Papers-obligaria-a-modificar-recomendaciones-del-GAFI-20211024-0022.html>
- Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO). (2022). Índice de Riesgos de Corrupción 2023. Recuperado en julio de 2023, de Sitio IMCO. Disponible en: <https://imco.org.mx/indice-de-riesgos-de-corrupcion-2022/> .
- Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI). (2020). Ante una crisis, gobiernos deben optar por las contrataciones abiertas para evitar actos de corrupción: expertos. Recuperado en julio de 2023 de Sitio de Prensa y Comunicados de INAI. Disponible en: <https://home.inai.org.mx/wp-content/documentos/SalaDePrensa/Comunicados/Comunicado%20INAI-352-20.pdf> .
- IMCO. (2021) 1 año del T-MEC ¿Y muchos por delante? Recuperado en julio de 2023 de IMCO. Disponible en: <https://imco.org.mx/un-ano-del-t-mec-y-muchos-por-delante/#:~:text=El%20T%2DMEC%20es%20el,comercio%20m%C3%A1s%20grandes%20del%20mundo>
- Lakhani, Nina (2023). *How a Mexican state siphoned off millions – and a reporter risked her life to expose it*. Recuperado en julio de 2023, de Sitio web de The Guardian. Disponible en: <https://www.theguardian.com/world/2023/may/31/mexico-corruption-journalist-investigation-kidnapped> .
- López Ayllón, Sergio (2018). Ensayo sobre el Sistema Nacional Anticorrupción en Granados Roldan, *et. al*, coords. *Fortalecimiento de derechos, ampliación de libertades*, México, FCE.
- Luna Issa, Navarro Fabiola y Villegas Víctor. Reporte de evidencias cualitativas sobre corrupción. Recuperado en julio de 2023, de Observatorio de Corrupción e Impunidad UNAM. Disponible en: <https://www.sesna.gob.mx/wp-content/uploads/2020/03/Reporte-cualitativo-IIJ.pdf> .
- Luna-Pla, I. & Nicolás-Carlock, J. R. (2020). *Corruption and complexity: a scientific framework for the analysis of corruption networks*. *Applied Network Science*, 5, 1-18. Recuperado en julio

de 2023, de Sitio *Springer Open*. Disponible en: <https://appliednetsci.springeropen.com/articles/10.1007/s41109-020-00258-2> .

Magistrado, Mena Carlos (2023). Empresas fantasmas actuales. Recuperado en julio de 2023, de Sitio *La Jornada*. Disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2023/05/18/opinion/035a1soc> .

Marmolejo, Miguel. Pensamiento reflexivo sobre la prudencia constitucional en el ejercicio de la facultad anulatoria contenida en el artículo 69-B Del CFF. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Disponible en: <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/pensamientoreflexivosobrelaprudenciaconstitucionalenelejerciciodela.pdf> .

Martínez, Carlos (2023). Ligan a Alfredo de Mazo y a candidata Alejandra del Moral con red de empresas fantasma; habrían desviado 5 mil millones de pesos, según *The Guardian* . Vanguardia. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Vanguardia. Disponible en: <https://vanguardia.com.mx/noticias/ligan-a-alfredo-de-mazo-y-a-candidata-alejandra-del-moral-con-red-de-empresas-fantasma-habrian-desviado-5-mil-millones-de-pesos-segun-the-guardian-MJ7931619> .

MCCI (2020). Riesgos de Corrupción en procesos de contratación de PEMEX. Recuperado en julio de 2023, de Sitio MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/pemex-riesgo-de-corrupcion-en-procedimientos-de-contratacion/> .

MCCI (2020). Transparencia en compras de gobierno: el caso de Pemex. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/transparencia-en-compras-de-gobierno-el-caso-de-pemex/> .

MCCI (2022). Las empresas fantasma al servicio de Delfina. Recuperado en julio de 2023, de Sitio MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/las-empresas-fantasma-al-servicio-de-delfina/> .

MCCI (2023) La estafa maestra, el Tablero de la Impunidad. Recuperado en julio de 2023 de MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/tablero-de-la-impunidad/estafa-maestra/> .

Montes de Oca, Blanca (2021). Cómo acreditar la materialidad de las operaciones para efectos fiscales. Recuperado en julio de 2023, de Sitio TFJA. Disponible en: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r\\_30-trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r_30-trabajo-7.pdf) .

- Montes de Oca, Blanca. Corrupción y Lavado de Dinero. Recuperado en julio de 2023 de Sitio del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Disponible en: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r28\\_trabajo-9.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r28_trabajo-9.pdf) .
- Mota, Dinorath (2022). Contraloría de Hidalgo detecta empresas que vendían productos a sobreprecio al gobierno del estado. Recuperado en julio de 2023, de Sitio El Universal. Disponible en: <https://www.eluniversal.com.mx/estados/contraloria-de-hidalgo-detecta-empresas-que-vendian-productos-sobreprecio-al-gobierno-del-estado/> .
- Navas, Soraya . (2019). Las Empresas Fantasmas y Sujetos Pasivos que realizan transacciones simuladas como mecanismos de evasión y elusión. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Universidad del Azuay. Disponible en: <https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/9180/1/14824.pdf> .
- Núñez, Leonardo (2019). (Más) empresas fantasma en la 4T. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Nexos. Disponible en: Nexos, <https://anticorrupcion.nexos.com.mx/mas-empresas-fantasma-en-la-4t/> .
- OCDE (2018). Estudio del Sistema Electrónico de Contratación Pública de México. Recuperado en julio de 2023, de Sitio OCDE. Disponible en: <https://www.oecd.org/mexico/estudio-del-sistema-electronico-de-contratacion-publica-de-mexico-9789264287938-es.htm> .
- OCDE (2020). Acabar con los montajes financieros abusivos. Recuperado en julio de 2023, de OCDE. Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/crime/acabar-con-los-montajes-financieros-abusivos-reprimir-a-los-intermediarios-profesionales-que-favorecen-los-delitos-fiscales-y-la-delincuencia-de-cuello-blanco.pdf> .
- OCDE. Acuerdo sobre intercambio de información tributaria. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://web-archive.oecd.org/2012-06-15/139689-37975122.pdf>
- OCI-UNAM, Grupo de investigación (2019). Diagrama de red; "Estafa Maestra". Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <http://ru.juridicas.unam.mx/xmlui/handle/123456789/55740> .
- OCI-UNAM, Grupo de investigación (2019). Diagrama de red; "Estafa Maestra". Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <http://ru.juridicas.unam.mx/xmlui/handle/123456789/55740>



- Organización de Estados Americanos (OEA) . TIPAT. ANEXO II Disposiciones suspendidas. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: [http://www.sice.oas.org/Trade/TPP/CPTPP/Spanish/Anx\\_2\\_suspended\\_prov\\_s.pdf](http://www.sice.oas.org/Trade/TPP/CPTPP/Spanish/Anx_2_suspended_prov_s.pdf)
- OEA. Convención Interamericana contra la Corrupción. Recuperado en julio de 2023 de OEA. Disponible en: [https://www.oas.org/es/sla/ddi/docs/tratados\\_multilaterales\\_interamericanos\\_b-58\\_contra\\_corrupcion.pdf](https://www.oas.org/es/sla/ddi/docs/tratados_multilaterales_interamericanos_b-58_contra_corrupcion.pdf)
- Olmos Raúl, Durán Valeria y Alvarado Ricardo. (2018). Operación Safiro: 7 estados desviaron \$650 millones a empresas fantasma ligadas al PRI. Recuperado en julio de 2023 de Sitio MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/operacionsafiro/> .
- Olmos, Raúl (2020). Particular de AMLO contrató empresas fantasma en la campaña del 2018. Recuperado en julio de 2023, de Sitio El Universal. Disponible en: <https://www.eluniversal.com.mx/nacion/particular-de-amlo-contrato-empresas-fantasma-en-la-campana-del-2018/> .
- Olmos, Raúl (2021). Brota más dinero sucio Odebrecht-Lozoya en 6 estados. Recuperado en julio de 2023, de Sitio MCCI. Disponible en: <https://contralacorrupcion.mx/lavado-de-dinero-lozoya-odebrecht-seis-estados/> .
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) (2013). *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de OCDE: Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/> .
- Organized Crime and Corruption Reporting Project (OCCRP) (2014). *The Russian Laundromat*. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: <https://www.occrp.org/en/russianlaundromat/>
- Pérez de Acha, Luis (2018). Empresas Fantasma: Vértice de Corrupción. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Red por la Rendición de Cuentas (RCC). Disponible en: <https://www.rendiciondecuentas.org.mx/empresas-fantasma-vertice-de-corrupcion/> .
- Pérez de Acha, Luis (2022). Empresas Fantasma y Desfalco Público. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Animal Político. Disponible en: <https://www.animalpolitico.com/analisis/autores/la-otra-corte/empresas-fantasma-y-desfalco-publico> .

- Pérez, Bruno (2022). Hacienda prepara una batida de 'coworking' y centros de negocios para detectar empresas fantasma. Recuperado en julio de 2023 de Sitio ABC. Disponible en: <https://www.abc.es/economia/hacienda-prepara-batida-coworking-centros-negocios-detectar-20221119193715-nt.html> .
- Pérez, Vania y Guerrero, Carlos (2023). La promesa de identificar a beneficiarios finales en México. Recuperado en julio de 2023, de Sitio Animal Político. Disponible en: <https://www.animalpolitico.com/analisis/invitades/promesa-de-identificar-a-beneficiarios-finales> .
- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (2020). Presunción de inexistencia de operaciones amparadas en CFDI`s. Recuperado en julio de 2023 de Repositorio UNAM. Disponible en: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6444/1.pdf> .
- Ramírez, Miriam. Empresas Fantasma: Una mirada desde la SC y el periodismo. Recuperado en julio de 2023, de Iniciativa Sinaloa. Disponible en: <https://iniciativasinaloa.org.mx/http-iniciativasinaloa-org-mx-wp-content-uploads-2021-10-policy-paper-2021-finalisimo-pdf/> .
- Ramos, Mariana, Marín, Fernando y de León, Constantino (2019). Empresas fantasma: Propuestas para combatirlas. Recuperado en julio de 2023, de Revista Nexos. Disponible en: <https://anticorrupcion.nexos.com.mx/empresas-fantasma-propuestas-para-combatirlas/> .
- Rico e Hinojosa (2021). Operaciones simuladas: EFOS y EDOS (Artículo 69–B del Código Fiscal de la Federación). Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Universidad Autónoma de Nuevo León (UANL). Disponible en: <https://vinculategica.uanl.mx/index.php/v/article/view/24/24> .
- Rojas, Arturo (2023). México, entre los peores de OCDE y G20 en cohecho. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de El Economista. Disponible en: <https://www.eleconomista.com.mx/politica/Mexico-se-estanca-en-percepcion-de-la-corrupcion-Transparencia-Internacional-20230131-0028.html> .
- SAT. Informes Tributarios y de Gestión Trimestrales. Recuperado en julio de 2023. Consultados los relativos al tercero y cuarto semestre del 2022 y primer semestre de 2023. Disponible en: <http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/itg.html> .
- SAT. Sitio de Estadística. Recuperado en julio de 2023. Disponible en: [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=ListCompleta69B.html) .

SW Sapien (2023). Lista negra del SAT, ¿qué es y cuándo se actualiza?. Recuperado en julio de 2023 de Sitio de SW Sapien. Disponible en: <https://sw.com.mx/blog/cumplimiento-tecnofiscal/lista-negra-del-sat-que-es-y-cuando-se-actualiza#:~:text=El%20Servicio%20de%20Administraci%C3%B3n%20Tributaria,o%20fuer a%20de%20la%20regulaci%C3%B3n> .

Tax Justice Network (TJN). Índice de Secreto Financiero 2022. Recuperado en julio de 2023, de Tax Justice Network. Disponible en: <https://fsi.taxjustice.net/es/> .

Toca, Sergio (2022). Intervención de las auditorías para la mitigación de EFOS y EDOS. Recuperado en julio de 2023 de Sitio SCIELO. Disponible en: [http://www.scielo.org/bo/scielo.php?pid=S2521-27372022000200058&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.org/bo/scielo.php?pid=S2521-27372022000200058&script=sci_arttext) .

Transparencia Internacional (2023). Índice de Percepción de la Corrupción 2022. Recuperado en julio de 2023, de Transparencia Internacional. Disponible en: <https://www.transparency.org/en/cpi/2022> .

Tron Denise, Pérez de Acha, Luis y Ruiz, Mariana (2020). Facturas falsas: la epidemia en el sector salud. Recuperado en julio de 2023, de Impunidad Cero. Disponible en: <https://www.impunidadcero.org/articulo.php?id=134&t=facturas-falsas-la-epidemia-en-el-sector-salud> .

UNAM, en colaboración con Department of Network and Data Science y Central European University. Evasión Tributaria, Análisis de Redes. Recuperado en julio de 2023, de Sitio SAT. Disponible en: [http://omawww.sat.gob.mx/cifras\\_sat/Documents/Evasi%C3%B3n%20tributaria%20an%C3%A1lisis%20de%20redes%20UNAM.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/Evasi%C3%B3n%20tributaria%20an%C3%A1lisis%20de%20redes%20UNAM.pdf) .

UNODC. Recuperado en julio de 2023 de UNODC ¿Quiénes somos? Disponible en: <https://www.unodc.org/lpomex/es/UNODC-en-Mexico/quienes-somos.html>

UNODC. Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción. Recuperado en julio de 2023 de UNODC, Disponible en: <https://www.unodc.org/ropan/es/AntiCorruptionARAC/united-nations-convention-against-corruption.html>

Unidad de Inteligencia Financiera, Instituto Nacional de Ciencias Penales y Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (2021). Inteligencia Financiera y Combate a la Corrupción. Recuperado en julio de 2023, de Gobierno de México. Disponible en:

[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/645000/Estudio Inteligencia financiera y combate a la corrupcion.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/645000/Estudio_Inteligencia_financiera_y_combate_a_la_corrupcion.pdf) .

Vázquez , Daniel (2019). Capítulo: Redes de corrupción, empresas fantasma y derechos humanos. El caso de Chihuahua, Recuperado en julio de 2023, de sitio *Konrad Adenauer Stiftung*. Disponible en: [Corrupción, Estado de Derecho y Derechos Humanos](#).

Vázquez, Valeria (2017). Empresas fantasma y licitaciones ¿Existe alguna solución?. Recuperado en julio de 2023, de Sitio de Deloitte. Disponible en: <https://www2.deloitte.com/mx/es/pages/dnoticias/articles/empresas-fantasmas-y-licitaciones.html> .

Voreacos, David (2020). Cómo el Pentágono es engañado por contratistas con empresas 'fantasma. Recuperado en julio de 2023 de Sitio web El Financiero. Disponible en: <https://www.elfinanciero.com.mx/bloomberg-businessweek/como-el-pentagono-es-enganado-por-contratistas-con-empresas-fantasmas/> .

## **B. Entrevistas realizadas a expertos**

### **1. Síntesis Curricular**

#### **a) José Antonio Sosa Castañeda.**

Notario #163 de la Ciudad de México. Es graduado de la Escuela Libre de Derecho (1994) y desde 2008 a la fecha, titular de la Notaría 163 ubicada en la Ciudad de México. Su actividad profesional se ha desarrollado mayormente en la rama notarial colaborando también en la Notaría # 9 en la misma ciudad, asimismo, en sus primeros años laboró como pasante en la firma de abogados González de Castilla S.C. Su formación le ha permitido profundizar en las áreas de Gobierno Corporativo, Fusiones y Adquisiciones además de *Due Diligence* Corporativo.

Ha fungido como docente, siendo profesor de licenciatura en la Universidad Anáhuac Sur y Universidad Iberoamericana, impartiendo las asignaturas de Derecho Civil, Derecho Mercantil y Derecho Administrativo. Igualmente, ha sido profesor de en la Escuela Libre de Derecho participando como Titular de: Teoría General de los Contratos Civiles Atípicos, así como distintos temas en la Maestría en Derecho de la Universidad Panamericana Campus Aguascalientes.

#### **b) Rodolfo León Fuentes.**

Socio de León Paniagua y Asociados. Contador Público graduado del Instituto Politécnico Nacional (1985), cuenta con una especialidad en Impuestos por la Universidad Panamericana. En la actualidad, es Socio de León Paniagua y Asociados, una firma de contadores especializada en temas de *compliance* fiscal, devolución de impuestos y asesoría en contabilidad gubernamental. Anteriormente colaboró en la firma Mancera S.C., también conocida como Ernst & Young.

Por otro lado, ha participado como ponente en diversas conferencias en materia fiscal y sus ramas de conocimiento se profundizan a los temas de contabilidad en el sector público y auditoría de estados financieros.

#### **c) Fernando Martínez Coss.**

Socio Director de *Digital Signature & Business Advisory Services*. Economista por la UAM (1984) y desde 2019 Socio Director de *Digital Signature & Business Advisory Services*, firma especializada en temas fiscales y tecnologías fiscales. Tiene más de 30 años de experiencia en temas de administración tributaria y fiscales. Su actividad profesional se ha desarrollado desde el 1986 en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y posteriormente, en 1997 en el Servicio de

Administración Tributaria desde que se creó, en donde fungió como Administrador Central desde el año 2014 al 2018.

Ha sido ponente en diversos seminarios para funcionarios tributarios del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) así como en la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y docente en el Instituto Tecnológico Autónomo de México desde 2008.

**d) Antonio Ibarra de Rueda.**

Socio de Pérez de Acha, Ibarra Rueda Abogados. Licenciado en Derecho por la Universidad Panamericana (2002), cuenta con estudios de posgrado en la Escuela Libre de Derecho en materia fiscal y comercio exterior. Es socio de PdeA, Ibarra Rueda desde el 2003. Su actividad profesional se ha desarrollado en las áreas de litigio fiscal y amparo. Se desempeñó en el despacho González Luna y Pérez de Acha y, anteriormente, como responsable del área de amparo en materia fiscal en el despacho Calvo, González Luna, Moreno, Revilla y Romano.

Es experto en Derecho Constitucional, Fiscal y Administrativo y ha impartido cátedras de Derecho Natural y Derecho Procesal Fiscal en la Universidad Panamericana.

**e) José Ulises Gómez Nolasco.**

Socio Director de TSV *Legal Services*. Graduado del Instituto Tecnológico Autónomo de México como licenciado en derecho (2001), cuenta también con estudios de maestría y, a la fecha, es Socio Director de TSV *Legal Services*. Su dilatada carrera se ha desarrollado desde el sector público, específicamente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como Director General de Delitos Financieros y Diversos de la Procuraduría Fiscal de la Federación y posteriormente como Subprocurador Fiscal Federal de Investigaciones.

**a) Emilio Barriga Delgado.**

Auditor Especial del Gasto Federalizado en la Auditoría Superior de la Federación. Cursó la licenciatura en Economía en la Universidad de Colón de Veracruz (1995) y, posteriormente, curso la maestría en Economía por el Colegio de México. Desde 2018 fue designado como Auditor Especial del Gasto Federalizado en la ASF cargo que ocupa actualmente. Su carrera profesional ha sido en su mayoría dentro del sector público donde fungió como funcionario público del Gobierno de la Ciudad de México siendo Director General de Enlace Interinstitucional, Director Ejecutivo de Enlace Interinstitucional, así como Director de Política Fiscal, todos de la Secretaría de Finanzas de la CDMX. A nivel federal fue Director de Planeación en la Secretaría de Economía.

Su actividad académica es amplia, ha sido profesor por asignatura en el Departamento de Economía en la Universidad Iberoamericana y fue Director de la Escuela de Economía en la Universidad Cristóbal Colón de Veracruz. Además, fungió como profesor investigador de la Escuela de Economía de la Universidad de Guanajuato y también fue catedrático en la Universidad Panamericana, además de ayudante de investigación y auxiliar de profesor en El Colegio de México.

**a) Lizandro Núñez Picazo.**

Consultor para el Fondo Monetario Internacional. Es licenciado en Contaduría por el Instituto Tecnológico de Ciudad Juárez (1996), Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad Autónoma de Durango y Doctor en Ciencias de lo Fiscal por el Instituto de Especialización para Ejecutivos. Actualmente, es consultor para el Fondo Monetario Internacional en materia fiscal. Su carrera institucional tiene casi 30 años de longevidad en donde se ha enfocado principalmente en temas tributarios y fiscales. Se desempeñó como Titular de la Unidad Técnica de Fiscalización del INE y en el Servicio de Administración Tributaria, fue Administrador General de Recaudación desde el año 2012 hasta el 2017, siendo designado de manera unánime por el Senado de la República.

En el SAT, impulsó innovaciones tecnológicas que transformaron el modelo de recaudación, destacando las declaraciones prellenadas, el buzón tributario y Mi Contabilidad, sistemas que materializan la conjunción de facilitación y vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales.

## **2. Resumen de Entrevistas**

**a) Entrevista 1.**

**Día de la entrevista:** Lunes 3 de julio de 2023

La entrevista inicia con 2 preguntas generales por parte del líder del equipo entrevistador:

¿Cómo entiendes el problema de las EF?

¿Cómo atenderías tu este problema?

El tema de las EFOS se concibe desde dos escenarios:

El primero es el contraste de la simulación existente entre una EFO y una empresa formal y legalmente constituida. Una cosa es que se cuente con un documento aparentemente público y a partir de ahí, darle nacimiento a cuentas bancarias, RFC así como dotarlo de vida operativa y fiscal. No obstante jurídicamente no existir.

El segundo escenario versa sobre empresas legalmente constituidas y en donde estas obtienen un registro formal, es decir, es una empresa ordinaria que nació formal y jurídicamente. No obstante, el objetivo de quienes las constituyen es el no aparecer.

Con respecto al segundo escenario, se vuelve materialmente imposible saber quiénes eran los beneficiarios finales. No se lograba identificar al beneficiario final debido al uso del velo corporativo de varias personas físicas, aunado a esto, se trata de una red de empresas y fideicomisos que torna complejo la identificación de estas personas físicas.

Una persona se puede cruzar con empresas legalmente constituidas donde hayan surgido formal y jurídicamente y, estas, obtienen un registro formal. Se puede pensar que estamos ante una empresa ordinaria, pero, la búsqueda de las que constituyen es no aparecer en el negocio jurídico. A partir del año pasado con la implementación del efecto del Beneficiario Controlador esto cobra mayor relevancia.

Es complicado identificar las cadenas de titularidad y control para encontrar a la persona física materialmente dueña de la empresa, es una red de empresas y personas físicas que utilizan las figuras de los velos corporativos para no ser identificadas.

No es tan sencillo terminar de identificar a plenitud que, detrás de cada ente, hay una persona física. No es tan sencillo ni tan automático materializarlo.

Existen escenarios donde se suplanta la identidad de una persona (caso robo identidad jefe del SAT y al Jefe del Ejecutivo Federal) para que estas sean las personas que las constituyen. Esto es, que un ilícito dio origen a la EFO a través de la suplantación de identidad.

La suplantación de identidad es un fenómeno complejo. En muchos de los escenarios de este problema, no es un documento apócrifo el que se le exhibe a los notarios, ya que en ocasiones el documento que se presenta es auténtico con datos de la persona titular. Se tienen pocas herramientas para verificar y validar los documentos que se presentan. Se deben fortalecer e implementar medidas para permitir cotejar/contrastar información, ejemplo: en materia PLD se verifican identidades con dos identificaciones.

El entrevistado concibe a las EFOS como todo aquel vehículo jurídico utilizado con la finalidad de generar o una apariencia de un ente o actos jurídicos para obtener beneficios, sin que exista imputabilidad de quién está detrás de su constitución.

Todo acto inmobiliario tiene el tema de la suplantación. Los notarios son víctimas cuando se trata de suplantación, ya que no existen directrices claras u obligatorias con respecto a la validación de identidad de una persona. No necesariamente una persona que presenta una identificación



con el ánimo de crear una EFO, es un documento apócrifo. Por ejemplo una INE auténtica con datos coincidentes de la persona.

Se debería permitir el acceso a los Notarios a la base de datos biométrica que mantienen el INE y la Asociación Nacional de Bancos mediante convenio. Lo anterior, para generar una identificación plena de las personas que crean una sociedad. Lo que hoy en día, lo único que se valida es la toma de datos biométricos para generar certeza de que realmente coincide con la persona que se presenta pero no se realiza una validación de rasgos físicos. (esto no se hace de manera formal, no viene de una ley o disposición sino de práctica profesional) El Colegio Nacional del Notariado celebró un convenio con el INE para permitir esto. (potencial reforma legal para hacerlo obligatorio)

El problema de identidad se resuelve con el punto anterior, no obstante, no resuelve el tema de terceros que firman la escritura constitutiva como accionistas (personas de bajos recursos por ejemplo). Esto, no permite la revelación de la persona que realmente obtendrá los beneficios de la sociedad (beneficiario final).

Si el sistema de validación de identidad oficial carece de seguridad, los Notarios y sus partes interesadas se encuentran sujetas a esa carencia. Entonces, estamos ante un problema de origen con respecto al combate de las EFOS. Por lo anterior, hablamos de un Estado fallido al no tener la identificación plena de todas las personas. La cédula nacional no existe porque el Estado no la ha podido generar.

Existen convenios del INE y SEGOB para que las INE hagan las veces de la cédula.

Es deseable limitar por ley el tipo de identificación que presenta una persona física al Notario para crear una empresa. Así, se deja fuera de la discreción del Notario el crear una empresa con identificaciones con poca solidez, ya que se aprovechan de las lagunas de la ley por parte de Notarios para crear una EFO. (ejemplo identificación de correos de México) Así como pasa con la ley PLD donde existe un listado de identificaciones válidas para efectos de la prevención.

Las capacidades del Estado son limitadas en cuanto se habla de la identificación del Beneficiario Final.

Existen convenios entre INE y Asociación de Bancos para validar IDS. Esto, sería viable para la práctica de los Notarios en la creación de sociedades e identificación de sus accionistas, ya que, adherirse al convenio permitiría ampliar la validación de la identidad hasta los rasgos físicos, a través de la identificación biométrica.

Por ende, sería una opción viable que se tenga acceso a los biométricos por parte de los Notarios. No se ha querido realizar por resoluciones con el INAI. En la práctica, los Notarios sólo pueden realizar un cruce de información entre los datos biométricos y la credencial de la persona física, pero no se cumple el alcance de la identificación de rasgos físicos.

Cuando la persona física utiliza a un profesional de servicios para crear una empresa es un foco rojo para los notarios (ejemplo utilizar PdeA para crear una sociedad).

Es importante precisar el objeto social de la empresa creada para ligarlo con las actividades fiscales. Lo anterior, debido a que no existe limitación alguna para acotar el objeto social de la empresa creada.

No hay disposición que obligue al Notario a inscribir la sociedad constituida en el RPC.

Se le debe ver al Notario como un coadyuvante del Estado de Derecho. Por ende, debe ser nutrido de la mayor información posible con respecto a la empresa creada y quienes las crean. Se deben construir conjuntamente bases de datos para esto, ya que el entramado de funciones y atribuciones para prevenir, identificar y combatir el uso perjudicial de beneficiarios finales.

Se puede mejorar el problema de identificación de personas que crean empresas (este es el problema de origen), ya que son los que están detrás de la constitución y, se deben generar mecanismos de intercambio de información.

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Identificar el problema de origen de las EFOS, mismo que se traduce en una identificación plena de las personas físicas que las constituyen.

Con base en la identificación del problema de origen se propone formalizar el acceso a los Notarios a la base de datos biométrica que mantienen el INE y la Asociación Nacional de Bancos para que puedan generar una identificación plena de las personas que crean una sociedad.

En paralelo, impulsar una reforma legal para hacer obligatoria la práctica de los Notarios de validar la identidad de las personas que se presentan a crear una empresa con su INE y la toma de sus datos biométricos (actualmente se tiene un convenio entre INE y el Colegio de Notarios)

Establecer límites legales al tipo de identificación que presenta una persona física que crea una empresa, así como sucede en materia de PLD.

## b) Entrevista 2.

**Día de la entrevista:** Lunes 3 de julio de 2023

Idea introductoria La presunción del artículo 69B es de carácter fiscal, por ende, esta presunción no es aplicable a la materia de contratación pública. Si un EFO aparece para efectos fiscales quien paga es el EDO (contribuyente que recibió la factura). Si la SFP o ASF y sus equivalentes en las entidades federativas quieren aplicar esta presunción no es viable. El único ente que tiene capacidad para identificar EFOS es el SAT. La contabilidad gubernamental se encuentra rezagada en todas las entidades federativas, esto se agrava a nivel municipal. No obstante, en materia penal el Estado y entidades federativas se encuentran ante un problema de tipificación de delitos relacionados con EFOS en contratación pública.

Pudiera pensarse que la contabilidad es más fácil en el sector público, debido a que esta debería estar estandarizada por las disposiciones en la materia como lo pueden ser: la LGCG.

A partir de 2018 hubo un salto importante en materia de revisiones y fiscalización. Para el caso de entidades federativas (cuenta pública 2018), la evaluación del cumplimiento de la contabilidad se hizo de manera electrónica en archivos Excel estandarizados, a partir de estos archivos, se formaron los estados financieros a través de un sistema que maneja el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC). El sistema se llama Sistema de Evaluaciones de Armonización Contable. No obstante lo anterior, la evaluación en los municipios sigue siendo complicada.

Las empresas que tratan con sector público y que se encuentran en el supuesto de las listas negras, no es necesariamente por actividades que no se llevaron a cabo. La realidad es que en el sector público muchas empresas que son proveedores, pues, se tenía una costumbre de que no se les exigía la emisión de complementos de pago. Ahora que se les exige la emisión de los complementos (a los proveedores), estos mencionan que no tenían contemplado realizar estas acciones.

En la práctica, nos olvidamos de las obligaciones que establece la Ley del ISR para los entes públicos, ya que lo que señala su artículo 86 se puede utilizar para exigir a los proveedores los comprobantes fiscales y concatenarlo con el 69 B para encajonar un poco más a los entes públicos.

Es una obligación el emitir el CFDI de los apoyos que se otorgan. Tales como las becas que se otorgan, por ejemplo.

La mayor parte de la información de la que se nutren las entidades fiscalizadoras la obtienen del SAT. Entonces, sí existe una estructura homogénea de contabilidad y así, es más sencillo poder

cuadrar o regular. Lo anterior, se menciona porque se cree que se puede simplificar la estructura de la autoridad para vincular los sistemas que operan las entidades fiscalizadoras y el SAT.

El líder entrevistador pregunta: ¿Cómo se puede contribuir a fiscalizar/controlar los potenciales desvíos de recursos públicos? Respuesta: No se puede solo modificar un artículo u otro, debe ser una estructura de reformas a las leyes de responsabilidades y facultades de entes fiscalizadoras. No obstante, en la parte financiera gubernamental y obligaciones de los entes públicos con las personas morales (específicamente el Título III de las personas morales en la Ley ISR) existe una estructura de obligaciones a cumplir por partes de los entes públicos y que deberían ser exigibles por los entes fiscalizadores (ejemplo, hasta 2021 no se exigía por parte de los entes fiscalizadores la emisión de los comprobantes fiscales por un apoyo otorgado).

Se puede plantear un conjunto de ideas para realizar una modificación estructural e integral a la legislación a nivel de responsabilidad de los servidores públicos y contabilidad gubernamental.

Se cuentan con varios análisis para prevenir a través de la contabilidad gubernamental, conexiones y responsabilidades por medio de leyes y redacción de sugerencias para cambiar y/o ajustar la legislación correspondiente en la materia.

En el Código Fiscal se está contemplando el tema de responsabilidades solidarias para las personas funcionarias que no cumplan con sus obligaciones fiscales entre el responsable de ejecutar la función y su supervisor.

Por otro lado, se debe poner foco de atención a los Comprobantes Fiscales que se emiten: ¿Cómo nos aseguramos del origen del ingreso? En la Ley de Contabilidad Gubernamental se habla de una clave presupuestal única para identificar el ingreso o tipo de gastos, por lo que esta podría incluirse al CFDI que emite, así se contribuye a la trazabilidad del ingreso desde su origen.

Establecer en el 69 B del Código Fiscal de la Federación que no es aplicable la reserva de información de las entidades públicas que no están cumpliendo con la generación de su información fiscal para que así, sea obligatorio publicarla.

Ahora bien, con respecto a la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas; se propone abrir la fiscalización de los entes, para que así, se haga a través del repositorio que estaría en la base de datos del SAT mencionado anteriormente y se pueda hacer la revisión electrónica y remota.

Otra propuesta se encamina a la Ley General de Responsabilidades Administrativas, en donde se eleve o considere como “desacato” al servidor que no cumpla con las obligaciones fiscales de la entidad que le fueron encomendadas y también al servidor que tenga el puesto de mayor nivel en cualquier entidad.

## **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Plantear un conjunto de ideas para realizar una modificación estructural e integral a la legislación en las materias de 1) fiscalización 2) responsabilidad de los servidores públicos y 3) contabilidad gubernamental.

Esta modificación estructural, debería contemplar una revisión y modificación al artículo 86 de la Ley del ISR para vincularlo con el artículo 69 B del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, se deben contemplar la exigencia a los entes fiscalizadores de solicitar y verificar los comprobantes fiscales por apoyos tales como becas.

La modificación estructural planteada, debe considerar una revisión y modificación al Código Fiscal de la Federación con respecto al tema de responsabilidades solidarias para aquellas personas servidoras públicas que no cumplan con sus obligaciones fiscales, así como a su supervisor. Esto, de igual manera puede considerar la revisión y en su caso modificación de la LGRA para calificar como falta administrativa al “desacato”, refiriéndose al servidor público que no cumpla con sus obligaciones fiscales y, de igual manera, responsabilizar a su superior jerárquico.

Revisar y en su caso modificar la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas para la utilización de manera centralizada de la plataforma del SAT, en la que todas las entidades públicas carguen de manera electrónica y remota su balanza de comprobación para que así todos los entes fiscalizadores puedan auditar, incluso en tiempo real, las obligaciones fiscales que emanan de cada ente fiscalizado. Esto pudiera realizarse de igual manera mediante herramientas jurídicas como convenios de colaboración.

Generar una trazabilidad del ciclo presupuestal completo, esto, puede ser a través de la asignación de una clave única presupuestal al CFDI para que así se relacione directamente con la fuente del ingreso (para comprobantes fiscales emitidos con proveedores que se relacionan con entidades de gobierno).

### **c) Entrevista 3.**

**Día de la entrevista:** Miércoles 5 de julio de 2023

Desde su experiencia dentro del SAT, surge su visión con respecto a las empresas fantasma. Son “zombis” ya que son empresas que están vivas pero a la vez, muertas. Es un concepto que no está bien aterrizado.

Para que una empresa pueda operar, necesita su RFC. El Notario constituye a la empresa pero, existe un vacío y es que ¿Cómo confirmas que un acta constitutiva efectivamente está representada por personas/accionistas que tienen antecedente dentro de alguna actividad económica? En esta parte, se hicieron muchos esfuerzos, uno de ellos, muy primario (básico), se basaba en las entrevistas que se llevaban a cabo a quien pretendía constituir una empresa.

En el SAT, llegaban con las actas constitutivas para registrar empresas, y lo que menos se verificaba era que el acta fuera un documento válido. Existieron casos de sospecha sobre las actas, sin que se confirmara que estas no fueran válidas.

Durante las entrevistas, si una persona se ponía nerviosa no se le daba el RFC, incluso, si el funcionario pensaba que la empresa debería ir en otro régimen, este lo decidía y la colocaba ahí. Se reconoce que existe un marco legal-operativo pero necesita ajustes. No obstante, hay herramientas con las que el marco jurídico opera y son las que permiten detectar o no, la operación de la empresa.

Ahora bien, si se logra de manera exitosa la entrevista y se obtiene el registro, la empresa empieza a operar. Para empezar a operar, la empresa abre una cuenta de cheques al banco, mismo que solicita de requisitos el RFC, aquí no se valida que éste sea existente en la base de datos del SAT. Lo anterior, es una herramienta operativa ineficiente. Después en las aperturas de cuentas no hay puntos de control, ya que los funcionarios de sucursales bancarias están imposibilitados de tener un acceso externo para realizar validaciones de este tipo. No obstante, hoy en día ya se pueden realizar validaciones de identidad.

Otro caso es la compra de voluntades para acudir al SAT y constituir empresas. Se paga a personas de bajos recursos y se entrenan para lograr evadir los filtros del SAT. Así, se abre otra posibilidad de crear EFOS por medio de personas que actúan únicamente como frente de estas empresas. Las empresas registradas como personas morales en el SAT, asciende a más de 2 millones pero, las que realmente una actividad no rebasa más del medio millón. Cuando se hace mención a “actividad” se refiere a generar comprobantes, presentar declaraciones, se tiene un control de obligaciones etc. La interrogante surge ¿Cómo se puede aceptar la inscripción de 2 millones de empresas, y solo más de medio millón presenta actividad únicamente? Este es un tema que genera incomodidad al SAT.

Cuando una empresa empieza a operar una vez que supera el tema de la inscripción al RFC, comienza la maquinación donde existen grupos de empresas con el ánimo de cometer fraude fiscal. La forma en la que esto comenzó a “destaparse”, fue gracias al tema de comprobantes fiscales ya que se percibía preocupación ante la falta de herramientas para identificar a empresas que actúan con el ánimo de actuar bien.

El tema de “comprobante” se diseñó para identificar la materialidad de las operaciones.

La persona entrevistadora pregunta: Las empresas no operan aisladas (EFOS) sino que lo hacen por medio de una red. ¿Las herramientas para su identificación permitirían mapear estas redes? La respuesta es sí, y es un tema de identificación. El SAT cuenta con un sistema de identificación preponderante.

El instrumento notarial debe digitalizarse para poder identificar la validez o no de una empresa y la razón por la cual se va a inscribir.

Los Registros Públicos pueden mejorar en cuanto al marco legal mercantil, para permitir la vinculación con los notarios a nivel de datos para poder generar e intercambiar información con respecto a las actividades por las cuales se genera la empresa y sus accionistas.

Algo relevante que se menciona es que, con respecto al tema del domicilio fiscal, debería de incluirse desde el registro. Lo anterior, se explica debido a las auditorías que se realizaron post-registro a empresas que no presentaban activos y domicilios que no corresponden materialmente con sus actividades.

Otro problema mencionado es el monto de facturación, ya que las entidades de fiscalización solicitaron establecer un límite para estos montos. Actualmente, el monto es delimitado por el propio contribuyente.

Ahora bien, con respecto al tema de beneficiario controlador, se solicita información adicional para detectar las redes que crean y operan las EFOS (comentario de entrevista 1 igualmente).

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS.**

Es importante detectar y optimizar las herramientas jurídico-operativas con las que cuenta el SAT y las entidades financieras para la detección de origen de las redes que generan y administran EFOS.

Se propone trabajar en conjunto con los Colegios de Notarios para la digitalización de instrumentos notariales. Esto permitiría identificar la validez de origen de una empresa y la razón por la cual se inscribirá. Adicionalmente, vincular sus sistemas con los de otras entidades encargadas de la prevención y combate a la corrupción.

Revisar el marco jurídico mercantil con respecto a los Registros Públicos para el intercambio de información con respecto al origen de EFOS.

El Domicilio Fiscal podría incluirse como requisito obligatorio para registro en el SAT y así evitar la operación de empresas que laboran/administran/operan bajo un domicilio el cual no corresponde con sus actividades o bien, sin infraestructura.

#### **d) Entrevista 4.**

**Día de la entrevista:** Miércoles 12 de julio de 2023

El término empresa “pagadora” precede al outsourcing, se usaba desde hace 20 años, porque el modelo de empresa con activos se encuentra asociado con nómina.

Se contaminó con la idea de la empresa fantasma.

Las pagadoras nacen sanas porque era una dinámica permitida por la ley.

Las reformas de EPN son las que generan la idea de que todas las empresas deben tener al menos un trabajador.

El líder del equipo entrevistador señala: El tema de Empresas Fantasma es desafortunado, ya que parece que se habla de lo mismo, pero en realidad, se habla de varios fenómenos e intereses diferentes. Por ejemplo: si una persona crea una empresa para evadir impuestos, a quien le va a interesar detener este ilícito es al SAT, lo mismo sucede con las personas que lavan dinero por medio de Empresas Fantasma, aquí, además de impactar al SAT, su interés alcanza a Hacienda. Ahora, tenemos a las empresas creadas para desviar recursos públicos mayormente en entidades federativas, aquí, el objetivo no es la evasión fiscal sino extraer fondos para inyectarlos en otros lados tales como; campañas políticas, y, a quien le interesaría conocer y detener esto es al INE y a la SFP además del SAT.

No hay que perder de vista que una EFO no actúa sola, sino que es una red (EFOS, personas físicas, fedatarios, autoridades etc.). Dicho esto, lo que vamos comprendiendo es que, en su constitución, hay un proceso largo en el cual podemos ir señalando diferentes banderas rojas para tener puntos de decisión.

La primera de estas banderas rojas es la constitución de las empresas en tanto conocemos que también hay actas constitutivas apócrifas.

Segunda bandera roja; existe un tema de robo de identidad porque en ocasiones los que crean (constituyen) la empresa no son los que dicen que son y, a pesar de esto, los notarios otorgan su visto bueno.



Tercera bandera roja; las personas físicas que constituyen la empresa no son los socios verdaderos.

Finalmente tenemos el elemento más problemático; una red de vinculadas y que tienen velo corporativo, mismas que constituyen fideicomisos y, se hace imposible llegar al Beneficiario Final ¿Qué se podría desde este momento?

Respuesta: Se pueden hacer varias cosas. Primero: Es importante considerar el uso de actas constitutivas digitales. Estas permiten que la información que se captura al momento de constituir la empresa sea controlada desde su entrada. No obstante, se requiere 1) inversión, 2) complejidad tecnológica y 3) voluntad de los notarios.

Segundo: Considerar que, una vez constituida la empresa ante notario con el documento que da fe de esta (acta) se facilita el registro fiscal, ya que el paso crítico siguiente es la inscripción ante el SAT, en este punto es donde se complica para el socio, ya que si no se presenta ante la autoridad (SAT), el notario debe dar aviso a los 30 días de la constitución.

Tercero: Con secuencias e intercambio de información entre los notarios y la autoridad fiscal, el SAT podría hacer más efectiva la identificación de empresas sospechosas. Se contaría con un sistema de alertas que cubra desde el RFC, hasta la actividad económica de la empresa y la identidad de los socios. Esto permitiría tener trazabilidad y generar alertas que, desde el momento de la constitución de la empresa se podrían tener focos rojos de sus actividades y socios.

Se tienen 2 millones de empresas registradas en el SAT y el 25% opera. Si se pudiera identificar y entender quiénes son los operadores de esas redes se podrían combatir, esto no lo entendemos bien.

El líder entrevistador señala: Hoy existen obligaciones de los servidores públicos de emitir CFDIs por casi cualquier actividad, anteriormente, se emitía una factura, se pagaba y posteriormente se cancelaba, y así se concretaba el negocio. En entrevistas anteriores, nos proponían el uso de la plataforma del SAT para centralizarla y auditar en tiempo real y, si en las auditorías se identifica que un servidor público hace esto se sancionara, junto a su superior jerárquico. Al final todo esto es una cuestión de generación e intercambio de información.

Comentario con respecto a la propuesta de la centralización en la plataforma del SAT: Pensar que con esta plataforma atiendes todo el problema de las EFOS no sería lo correcto. Para el SAT, el principal problema es la existencia de empresas intermediarias, no se combaten, muchas veces la nómina es el gasto más fuerte que tienen las empresas, no se puede atender un problema en

específico. Al SAT le importa que se paguen los impuestos antes que la materialidad de las operaciones, si el impuesto está pagado, entonces el SAT no tendría interés alguno en perseguir.

Hoy en día, el SAT genera y posee mucha información y, mientras esta se siga procesando de manera manual, va a ser difícil auditar en tiempo real. Una solución propuesta es la automatización de ciertos procesos. Por ejemplo, si el SAT, en el análisis y cruce de información detecta asimetría fiscal en una empresa, y ésta presenta sus declaraciones, se le podrían cancelar sus sellos digitales. Pero no tiene que ser una persona que verifique la información, sino que sea un proceso automatizado, si no es así, existirían inconvenientes en el procesamiento de información. Debe ser sistematizado.

El líder entrevistador señala: Entendemos ahora que esto se trata de un esquema de alertas. Primero, se propone generar condiciones regulatorias para que las notarías tengan vinculación con el INE con la finalidad de evitar la usurpación de identificaciones oficiales. Además, se debe permitir el acompañamiento del SAT en la requisición de información y que esta autoridad pueda generar alertas en función del perfil del socio a lo largo de los últimos 5 ejercicios fiscales. No obstante, lo anterior ¿Qué pasa una empresa esquivada todos los filtros y a los 6 meses de actividad lleva facturado una cantidad alta, por ejemplo 200 millones de pesos? Esta es más bandera roja que todas las demás,

Respuesta: el SAT puede identificar a todos sus clientes para conocer el tipo de tratamiento que recibe esta empresa que lleva 6 meses sin operación, pero facturando millones de pesos, de manera ilegal, no podría justificar la cancelación del sello digital pero con el comportamiento que lleva la empresa te aseguro que actualiza alguno de los supuestos del 17H Bis (Código Fiscal) para que se le cancele su sello digital porque seguro no está enterando todo el impuesto. Entonces, si lleva meses facturando estos millones en esta pirámide, para efectos de amortiguar daños fiscales, se le deben cancelar los sellos. El problema aquí es que el esquema de observación de actividades fiscales va a destiempo, porque la limitante o condición que establece la ley es que les permite la revisión de los últimos 5 ejercicios fiscales, entonces siempre se va contracorriente en lugar de observar el ejercicio corriente a través de auditorías en tiempo real para detener de tajo todo. No se hace.

Existen empresas que facturan mucho y buscan no generar IVA, claramente el SAT tiene esa información y puede detectar en unos meses quien lo hace para interrumpir dicha práctica inmediatamente. A partir de un cambio operativo se debe identificar al contribuyente que hace una práctica indebida para detenerlo y cancelar su sello. Si lo haces, el contribuyente que no tiene nada que esconder activará el procedimiento legal de reinscripción de dicho sello para aclaración, mientras que el contribuyente que esconde algo, no lo van a hacer porque saben que

están haciendo mal. El problema es que los dejan operar 1 o 2 años por medio de contadores creativos e inteligentes. La empresa que recibe el dinero es la que lo dispersa a los trabajadores y si le cancelas el sello, le entorpeces esto.

Al final de cuentas estamos en un tráfico comercial (cliente-proveedor) en la medida que si al cliente lo desalientas con el producto, este va a tender a no adquirirlo, entonces ¿de qué manera puedes desalentarlo? De manera tal que el cliente perciba que hay un grado de riesgo importante alrededor del producto. Un ejemplo es lo que hace el IMSS; publicar criterios a través de los cuales se señalan que hay conductas de evasión fiscal que generarían consecuencias, desafortunadamente esta parte no es tan vista por las MIPYMES y continúan adquiriéndolo. La mejor herramienta operativa para desactivar las características del producto es que el cliente solicite facturarlos.

Un miembro del equipo entrevistador señala: Yendo por esta ruta (criterios IMSS) tenemos que hacer algo adicional, es decir; 2 cosas: 1) asegurar que el SAT tenga un camino procedimental automatizado y 2) meter supervisión, idealmente externa al SAT que lo esté revisando, para dos cosas, que lo haga y si lo hace, no lo haga mal. Se debe diseñar algo interno en el SAT porque esa es la pregunta: ¿Por qué no lo hace?

Respuesta: el tema es el generador de información, es humano, no es automatizado. Debe haber automatización inmediata en el tema, además, con respecto al ejemplo de si factura 200 millones en 6 meses y no transfiere IVA, se solicita la aclaración ya que como se comentó, el bueno si va el malo no va.

Está bien anticiparse a través del tema de constitución de la empresa, pero en paralelo, se deben eficientar los esquemas de identificación de operaciones fantasma, o bien, activación o desactivación de empresas mediante alertas de un sistema si una sociedad no tiene movimientos en 1 año, debe tener una baja inmediata o bien cancelar su sello digital.

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Considerar el uso de actas constitutivas digitales. Por lo anterior, no hay que dejar de lado que se requiere 1) inversión, 2) complejidad tecnológica y 3) voluntad de los notarios. Lo anterior permitirá que la información que se obtiene desde su entrada sea controlada y trazable.

Contar con un sistema de intercambio de información entre SAT y notarios, con acceso a entidades involucradas como partes interesadas en el combate a las empresas fantasma tales como INE, SE, ASF y SFP. Este sistema podría cubrir desde alertas en la inscripción del RFC, hasta la actividad de la empresa e identidad de sus socios.

Entendiendo que se podría generar un esquema de alertas: se propone generar condiciones regulatorias para que las notarías tengan vinculación con el INE con la finalidad de evitar la usurpación de identificaciones oficiales. Además, esta regulación debe permitir el acompañamiento del SAT en la requisición de información ante notarios y que esta autoridad pueda generar alertas en función del perfil del socio a lo largo de los últimos 5 ejercicios fiscales.

Identificar y automatizar ciertos procesos del SAT. Lo anterior, permitirá procesar la información de manera sistematizada para su análisis y cruce.

Revisar la legislación actual, con el objeto de verificar la pertinencia de que el SAT pueda realizar auditorías en tiempo real para detener malas prácticas fiscales y así, poder solicitar la cancelación de sellos fiscales. Lo anterior, permitirá detectar este tipo de prácticas y frenarlas de manera pronta. Si se les cancela el sello a esas empresas, se detiene su operación o en su caso, la dispersión de su dinero adquirido a sus trabajadores por ejemplo.

Aunado a la modificación de la legislación, se debe revisar la normativa interna del SAT para asegurarse que tenga un método procedimental automatizado para realizar auditorías en tiempo real, así como análisis y cruce de información en materia fiscal para combatir las EFOS y BF. Se propone incluir supervisión idealmente externa a esta autoridad.

Además, los procesos internos del SAT mencionados en la propuesta 6, deben efficientar los esquemas de identificación de operaciones fantasma, o bien, activación o desactivación de empresas mediante alertas de un sistema si una sociedad no tiene movimientos en 1 año tenga su baja inmediata o bien cancelación de su sello digital.

#### **e) Entrevista 5.**

**Día de la entrevista:** Martes 08 de agosto de 2023

La entrevista inicia con la exposición de la problemática de las empresas fantasma por parte del líder entrevistador con una breve exposición de experiencias y hallazgos de entrevistas anteriores. En resumen, las empresas fantasma se utilizan para evadir impuestos, desviar recursos públicos y lavar dinero. Existen multiplicidad de propósitos, muchas veces conjuntos y redes de una arquitectura compleja con finalidades diferentes. Hay gran cantidad de información de valor que generan y poseen diferentes instancias del gobierno federal y locales, se encuentra dispersa y hoy en día no se puede vincular. Por otro lado, hay una estrategia preventiva que sería más eficaz en términos de la construcción de los ilícitos cometidos por empresas que podrían acotar el universo de estas, y, al final de un proceso legal en contra de estas hay un elemento

potencialmente sancionador, sea por la vía administrativa o penal, es aquí donde se enfatiza el interés de la opinión del entrevistado.

El equipo entrevistador complementa la presentación de hallazgos enfatizando que el equipo consultor se encuentra analizando mecanismos específicos para identificar distintas conductas que dan origen a las empresas fantasma, “no podemos desviar la mirada de otros potenciales delitos, porque podrían usarse (las empresas fantasma) para temas de corrupción”. Se usan las empresas fantasma para ocultar corrupción y beneficiar a los Beneficiarios Finales (BF), que son los dueños de estas entidades. El equipo entrevistador concluye: las empresas fantasma son vehículo idóneo para cometer actos de corrupción a partir de redes, su objetivo es dificultar la identificación de BF y los recursos que se dispersan.

Posteriormente un miembro del equipo entrevistador presenta el flujograma y explica a los actores de este, especificó la metodología para crearla y como se concibe y se transfiere la información entre las autoridades que poseen datos para identificación y combate de empresas fantasma. Se detalla que tipo de sistemas podrían albergar la información y como se da el acceso a la misma. Se abre con pregunta: ¿Desde una perspectiva penal, donde está la problemática para perseguir y presentar pruebas? Ya que no contamos con casos que se hayan sostenido con el tiempo cuando la incidencia es tan gran y tan presente.

Hay ciertos niveles que necesitamos entender y separar para llegar a los resultados que buscamos. El primero es el nivel normativo, nos damos cuenta de la pobreza de los criterios fiscales y en la SCJN, además de los tribunales. La jurisprudencia habla de un problema de taxatividad, de esto no debería hablar la corte. Estos asuntos terminan antes en los escritorios de los funcionarios del SAT y la SHCP, estos deciden a quien perdonar y a quien no. Un caso concreto; el de Interjet, el entrevistado habló con un funcionario de la empresa para ayudarlo y comentarle que era un asunto de sencilla resolución por la vía legal, esta persona decidió negociar con la procuraduría fiscal para salir del problema, estableciéndole que debía de pagar millones de pesos entre recargos y de acuerdo reparatorio. En conclusión, está a discreción de los funcionarios del SAT el perdón a este tipo de ilícitos.

El tema de la discrecionalidad (como facultad) se reconoce en una jurisprudencia.

El entrevistado intentó realizar lineamientos para llegar a acuerdos reparatorios aprovechando esta facultad de discrecionalidad, lo anterior, cuando se encontraba como funcionario público.

En el nivel normativo hay grandes deficiencias en la manera en que se hace una investigación en materia fiscal-penal que no tiene que ver del todo con la reglamentación, es decir, no se han llevado asuntos a tribunales. ¿Por qué no llegan? Se trata de explicar por medio de un ejemplo

que vivió: Un ex – SHCP le comentó al entrevistado que se hartó de perseguir políticos, le pidió perseguir factureros y este, le entregó una lista de 10, vinculados con gobernadores y ex – gobernadores, solicitó más información para hacer las investigaciones y esta nunca llegó, la Procuraduría Fiscal con cuenta con ella, es un área de litigio sobre delitos fiscales y concentración de información.

El entrevistado comentó que se creó un grupo táctico para combatir empresas fantasma, pero cuando se llegó a temas importantes no hubo voluntad política, algunas se estudió construir un tipo penal relacionado, no se trata de hacerlo específico ya que su persecución es complicada. Se deben describir los elementos esenciales para identificar ilícitos fiscales, elementos como el engaño, falses, ficción son fundamentales para que exista un delito fiscal, el caso de empresas fantasma tiene todos, simulación, documentos apócrifos, suplantación de identidades etc.

Las empresas fantasma funcionan como un firewall que permite llegar a los BF, porque si lo brincas y llegas a la cadena con estos jefes todo se complica, y así, es como en algún área del SAT, FGR, UIF etc., se detiene el proceso de investigación, esto es lo que sucede.

El riesgo del otro lado es que si generas un tipo penal específico no resuelves este problema, solo generas incertidumbre en aquellos que vas a perseguir, es decir, pequeñas empresas fantasma de corta facturación, esto generaría un discurso político de que todo va bien.

Hay que subir el umbral de asuntos en millones de pesos para la construcción del tipo penal, es decir, fijarse en el monto de las empresas fantasma y se genera un blindaje hacia abajo.

Regresando al tema del grupo táctico, se empezó a acercar el fin de sexenio e identificaron que los personajes que venían querían tener acceso a todo, se desactivo todo lo que el grupo había generado.

En pláticas con colegas norteamericanos, le recomendaron al entrevistado hacer investigaciones de campo para combatir a estas empresas, ya que sin estas no se pueden lograr resultados, en estos casos de corrupción, ya que se dará seguimiento a las personas que firmaron, llamadas y mensajes entrantes etc.

El líder entrevistador apunta: Si comprendí bien, en la procuraduría fiscal la información existe, el problema es el flujo de información y no de acceso a las bases.

Respuesta del entrevistado: Correcto, es un problema de coordinación entre autoridades. Hay muchas cosas que no requieren profundidad, lo que se requiere es el camino de *check and balances*, es decir, que cada autoridad tenga una pieza del rompecabezas y los obligues a participar en la mesa, si se lo das a una sola, veremos arbitrariedades como las de Santiago Nieto.

Si construyes un entramado grande va a caer en manos equivocadas, no hay manera que en un estado democrático generes una entidad omnipotente, para evitarlo, genera una cadena para distribuir los elementos que se obliguen a coordinarse, aquí entran elementos como la evaluación social, donde el tema es generar presión pública sin importar si hay puntos de acuerdo, requieres temas de consulta especializada para revisiones periódicas, es decir, generar obligación a los entes de gobierno y un parámetro de evaluación para estos, y que el gobierno se mueva desde adentro

El entrevistado señala: Si se desea una política criminal hay que fijarse hacia dónde se quiere enfocar, si la idea es crear un tipo penal específico sobre corrupción, deberá supeditarse a los tipos penales de corrupción, aquí surge la pregunta ¿Qué bienes jurídicos tutelados se quieren proteger? ¿Habría un bien jurídico tutelado que valga la pena tutelar empresas las empresas reales y ficticias? Esto nos llevaría a la creación de un estándar para que las empresas deban cumplir con ciertos requisitos y evitar desviaciones al estándar. Estándares como requisitos para directores generales, operativos, número de empleados mínimo etc.

La clave es obligar a las autoridades a que los modelos de riesgo no se hagan de manera arbitraria, y que se genere información pública para dar resultados.

Cuando se inició el grupo táctico, para atender órdenes de aprehensión en materia fiscal el SAT les daba un paquete de información se filtraba y se tomaban máximo 30 objetivos, se iniciaba la investigación de campo y gabinete y cuando se tenía el objetivo se hacía un operativo con 3 ojos, la FGR, SAT y procuraduría fiscal, esto genera controles de *check and balances*.

La FGR debería contar con dos equipos, uno que opere la vida cotidiana y otro que opere las grandes crisis.

Un miembro del equipo entrevistador señala: Estos delitos son complejos, en tu experiencia ¿hay forma internacionalmente para hacer que los actores principales tengan miedo de entrar en este esquema de combate? (abogados, contadores y agentes de banco): El problema es la impunidad del sistema, genera incentivos crecientes, si tú no tienes persecución dentro de los bancos y no hay nadie en la cárcel no hay manera de incentivarlos.

Estados Unidos a pesar de sus defectos es un ejemplo de combate a empresas fantasma, ya que tiene mecanismos ágiles y una cultura diferente, una cultura desde altos niveles para frenar esto. El diseño del *common law* es con base en el que diseña la norma y quien la aplica, es un sentido común, esto los lleva a tener tipos penales más amplios que los nuestros para construir sus casos a partir de la evidencia, la discusión se vuelve un tema fáctico y no interpretativo. En México se

generan discusiones sobre culpabilidad y tipicidad, también cosas técnicas que no ayudan a tener un sistema más expedito.

Se debe hacer un análisis de cuál es el bien jurídico que queremos proteger a través de la eliminación de las empresas fantasma.

Analizar cuáles son las problemáticas actuales de corrupción vs las actuales de las empresas fantasma. Valorar si queremos generar grupos de élite protegidos transexenal e institucionalmente, es la fórmula norteamericana.

Valorar campañas de impulso, valerse de redes sociales y sus mediciones. Sin voluntad política, no hay manera que esto funcione aunque tengas el mejor equipo. Se necesita protección para echarlo hacia adelante.

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Se deben analizar y describir los elementos de los ilícitos fiscales para valorar si construir o no, un tipo penal relacionado directamente con las empresas fantasma (su origen). En su construcción establecer un umbral económico alto para blindar a aquellas empresas que facturan muy pequeñas cantidades.

Analizar la creación de una cadena de *check and balances*, es decir repartir roles y responsabilidades entre autoridades en una cadena de intercambio de información para que cada una se encuentre obligada a cumplir con determinadas obligaciones.

Crear mecanismos de evaluación social mediante una supervisión externa y especializada de un grupo de personas a las entidades de gobierno, lo anterior, también generará presión política sobre lo que están haciendo los servidores públicos.

Crear estándares que permitan diferenciar a las empresas reales de las ficticias.

Analizar cuál es el bien jurídico que queremos proteger a través de la eliminación de las empresas fantasma.

Valorar la creación de cuerpos de élite protegidos transexenal e institucionalmente para el combate a empresas fantasma.

#### **f) Entrevista 6.**

**Día de la entrevista:** Viernes 11 de agosto de 2023



\* El entrevistado entró a la entrevista acompañado de 2 directores generales en la ASF.

La entrevista comienza con la presentación de la problemática y exposición del flujograma por parte del líder del equipo entrevistador. Posteriormente, se solicita una aproximación al entrevistado para generar una propuesta técnica que abone a lo establecido en entrevistas anteriores.

El proyecto de combate a las empresas fantasma interesa a la Auditoría Superior de la Federación (ASF), este fenómeno representa varios hallazgos para la ASF año con año, la institución revisa la información y la cruza contra su modelo de riesgos, así, se identifican anomalías de manera concreta. En función de esta información (mismas que representa hallazgos preliminares) se hacen auditorías posteriores.

El entrevistado comenta que la ASF no tiene muchos dientes para enfrentar empresas fantasma, no puede presumir el daño al erario de que hubo desvío de recursos públicos, ya que la ley solo los limita a dar vista a la SHCP para que esta determine si esta empresa es fantasma o no. No puede garantizar que hubo o no un bien entregado.

Se propone una reforma legal para calificar un daño a la hacienda cuando existe una empresa fantasma de por medio.

Un director general de la ASF comenta que cuando no se tiene la seguridad de que hayan identificado una empresa fantasma, se están avocando a identificar la no materialidad del servicio o la obra o bien que se entregó, entonces se fijan en ciertas características, que se contrató por ejemplo, muchas veces se fijan en cuestiones intangibles como “asesoría”, “consultoría”, “servicio de”. Entonces, con palabras clave se busca identificar a estas empresas. Esto da la característica de que si son o no empresas ficticias.

Se deben ver evidencias con base en un análisis de la ASF, fijarse en todos los elementos de los servicios prestados supuestamente para detectar las inmaterialidades, por ejemplo; hacer un cruce de información entre el servicio, contra el número de días que se prestó este y el monto asignado, si no es coherente, esto presente un nivel de foco rojo para la ASF.

También se hace un cruce de información con las bases de datos del SAT, por ejemplo: se cruza el RFC de la empresa analizada contra la lista negra del SAT y hacer una visita, esto podría generar una alerta al SAT (se llama promoción de responsabilidad), esta alerta formalmente se hace por el SAT, pero la ASF puede solicitarla. Lo anterior, para identificar a posibles simuladoras de operaciones. Otra cuestión es ¿Qué hace la empresa cuando recibe el dinero? Si ven que les

llegan 10 millones de pesos, y al siguiente día los retira o usa, se genera una alerta de posible lavado de dinero, todo depende de la facilidad para generar, poseer y solicitar información.

Menciona uno de los entrevistados, que la ASF si necesita “garras” trabajan con un sistema de la CNBV, ya que los bancos no desean prestar su información, se apegan al secreto bancario, por ende, deben trabajar coordinadamente con la CNBV.

Uno de los entrevistados presenta una red de una universidad pública conectada con empresas factureras, es una red compleja y grande vinculadas con la universidad. Menciona que si se arma la red de una manera extensa va a impactar a otros entes públicos, tienen socios, prestanombres etc., redes complejas pero de fácil detección con los algoritmos de las ASF. Son 34 empresas fantasma (establecidas con la lista negra del SAT) con 366 vínculos con gobiernos estatales o municipales, (tan solo en la presentación).

Si se tuviera vinculado el CFDI con la fuente de pago daría mucha precisión a la ASF en sus auditorías.

Uno de los entrevistados comenta que su área genera una fuente de información llamada “diamante de información”, se genera con todo tipo de información que debe identificar la ASF, fiscal, financiera, por medio de entrevistas, denuncias o procedimientos de responsabilidad administrativa. Esta base de datos se cruza con la información de la lista negra del SAT, se identifica una distribución hacia abajo, es decir que las empresas fantasma podrían estar desapareciendo y no es así, están migrando su forma de operación. Tratan de no ser detectadas.

CC: las características comunes de empresas fantasma; son empresas de reciente creación, no tienen personal, no realizan servicios o entregan bienes, lo que se conoce popularmente. En el momento que la ASF revisa estas empresas y como se conforman, se dieron cuenta que estas habían sido en su mayoría vendidas y compradas por otras personas previo a la asignación de los contratos (de sus servicios), tenían buena reputación, cuando la ASF hace las visitas a estas empresas y se pide acrediten de donde sacaron los bienes que prestaron (o servicios) hacia el ente público, las empresas ya no podían acreditar nada, ni sus bienes ni proveedores. La ASF se dio cuenta que estas empresas trabajaban para otras empresas, además las investigaciones fueron minuciosas ya que se revisaban hasta a sus proveedores y proveedores de estas.

La información que se encuentra en el “diamante” es de utilidad para identificar a las empresas que están tanto mal como bien (cumplidas). Las empresas fantasma es un negocio que evoluciona y hay que adaptarse a esto.

Se ha propuesto que dentro de la LFRC solicitar de forma masiva acceso a bases de datos que tengan que ver con erogación de recursos públicos, desde los que tiene el SAT, hasta las cuentas bancarias de empresas que han sido beneficiadas con pagos o beneficiarios de programas que reciben recursos, como asociaciones civiles. Esto permite más agilidad para identificar empresas fantasma, y hacer auditorías forenses de manera masiva y puntual. Todo lo que se pueda tener acceso de manera masiva para la ASF pudiera ser de gran ayuda para cruzar información contra su modelo de riesgo, sus esquemas de redes de empresas fantasma y generar análisis previo a sus auditorías para que sean más precisas.

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Para dar más armas a la ASF, se propone una reforma legal para calificar un daño a la hacienda cuando existe una empresa fantasma de por medio.

Reformar la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación para que la ASF pueda solicitar acceso de forma masiva a las bases de datos que tengan que ver con recursos públicos.

Establecer medidas previas para destinar recursos públicos como pagos por un contrato entre gobierno y particulares. Estas medidas se consideran podría ser retener el pago en tesorería del gobierno en lugar de hacer a las cuentas bancarias de los beneficiarios.

#### **g) Entrevista 7.**

**Día de la entrevista:** Miércoles 16 de agosto de 2023.

El líder del equipo entrevistador inicio a la entrevista con una introducción sobre los principales hallazgos de las entrevistas anteriores señalando que, durante el estudio y análisis de las empresas fantasma en México, se busca proponer una alternativa de política pública para hacerle frente. Adicionalmente señala que, en el momento adecuado, se busca que se implementen las propuestas del estudio desde una visión de estado, mediante instancias articuladas y una reforma legal coherente con los objetivos de combate a las empresas fantasma. La intención de las entrevistas es que cualquiera que sea el resultado, debemos obtener una autoridad dispuesta a 1) entender la gravedad del problema y 2) a partir del estudio, construir una solución viable en la que la autoridad sea la principal actora para implementarla. Continúa señalando que se ha identificado que, el concepto de “empresas fantasma” no ayuda, ya que no hablamos de empresas por separado sino una estructura de redes sofisticada para lograr diversos propósitos ilícitos. Se encuentran articuladas a partir de varios elementos y logradas con complicidades de varias personas, servidores públicos, abogados, contadores, asesores financieros, en fin, un entramado complejo que el marco normativo vigente y la autoridad no pueden enfrentar, estas,

cambian y mutan rápido como identificamos en entrevistas anteriores. Aunque existe un lado positivo, existe un flujo de información amplio proveniente de diversas fuentes para identificar a estas redes.

El líder entrevistador explica la presentación del diagrama de autoridades que participan en el combate a las empresas fantasma señalando una conclusión, casi todos los caminos de la información conducen al SAT. El SAT concentra la mayor parte de la información y tiene las mejores condiciones para armar un modelo, cuenta con los elementos centrales para generar la información, entonces, si existe la capacidad para identificar no solo a las empresas fantasma sino a sus redes, esto nos permitirá llegar a una reforma legal innovadora. Se abre la conversación con una pregunta general al entrevistado: ¿Cómo percibes el problema y que sugerencias para atacar a las empresas y sus redes identificas? Lo anterior, desde una visión global.

Por ahora, veo que cuentan con un panorama completo sobre cómo funcionan las empresas fantasma, sus redes y actores. Cuando platiqué este problema con colegas coincidimos que el SAT si pudiera contar con la información necesaria para hacerle frente y crear modelos de riesgo con inteligencia financiera y procesos automatizados para identificar muy rápido a las empresas fantasma, el punto negativo es que lo que sucede hoy es que las detectan y tratan de detenerlas cuando ya facturaron bienes o servicios inexistentes.

El entrevistado continúa señalando que las características de estos grupos son predecibles, se puede hacer un retrato hablado de estas empresas para identificar su modus operandi. Se ha identificado que estas empresas tienen características particulares que son fáciles de diagramar, luego se diversifican no obstante el patrón es que tienen domicilios fiscales en la periferia, sus socios son de edad avanzada o muy jóvenes, de escasos recursos etc., y, cuando comienzan estas empresas a facturar montos muy altos, por ejemplo; una empresa fantasma que se constituye hace dos meses y ya factura 5 millones de pesos no debería suceder, no es normal. Con el retrato hablado que les comenté, se podría diagramar la red y automatizar procesos para que el SAT las identifique, sería fácil detectarlas para su prevención, ya que no es lo mismo detenerla después de 3 meses de creada a 5 años de su creación, cuando ya se ocultaron varios ilícitos bajo ese velo.

El entrevistado señala que en estas redes participan muchos actores, de estos esquemas hemos visto que no solamente se aprovecha el empresario para obtener beneficios fiscales, sino que también las entidades del estado mexicano y entidades locales los han utilizado, partidos políticos, personajes famosos del deporte o farándula etc.

En el entramado que han identificado, yo agregaría un esquema adicional, en principio, las primeras operaciones necesariamente pasan por los bancos y en algún momento la vista se pierde porque el dinero que tienen se monetiza, es decir pasa a ser flujo de efectivo, si los bancos

tienen modelos de riesgos completos, ¿Por qué no detectan la creación de empresas fantasma? Hay que recordar que cada banco tiene áreas específicas de compliance encargadas de prevenir y atender estos temas. En el tema de los notarios un poco más complicado, ellos no tienen modelos de riesgo a diferencia del SAT, que sí sabe en el mismo momento si los socios o accionistas que constituyen una nueva empresa son socios de otras personas morales que en el pasado formaron parte de una empresa fantasma.

Por otro lado, todas las empresas que transportan valores en efectivo deberían entregar un informe detallado de donde recogen y trasladan el dinero, esto arrojaría pistas de que puede suceder con el dinero que una vez estuvo en la banca.

El líder entrevistador frasea lo que ha dicho al momento el entrevistado y pregunta si lo que sugiere es construir un modelo de riesgo que permita identificar focos rojos que emitan alertas vinculatorias en el SAT como mecanismo de prevención. Pero no basta con esto porque es preventivo. Hay muchas cosas que ya sucedieron y tienen que ver con operaciones más complejas; ¿Qué tan factible es que este modelo de riesgo nos ayude a identificar Beneficiarios Finales (BF)?

El entrevistado responde que es posible identificar BF mediante la banca nuevamente, y establece el ejemplo de que cuando se crea una empresa fantasma, esta se hace por medio de testaferros que cuando abren una cuenta el banco les pide cierta documentación de identificación y les entrega un token, esto, con la finalidad de darle certeza de que sí se disponen de los recursos. No obstante, los que están detrás de las personas que trataron con el banco son los que se reservan el derecho de disponer de los recursos. Lo anterior debería exigirse a los bancos, es decir, que ellos puedan pedir a los que disponen del dinero los datos del real BF.

El líder entrevistador señala: En entrevistas anteriores nos comentaron sobre una mutación de las empresas fantasma para operar, es decir, los BF compran otras empresas y a partir de ahí operan. Este modelo ya no entraría tan fácil en el modelo de riesgo que tiene el SAT, ¿Tú crees que el SAT si tiene modelo para identificar esto? --Se le pregunta al entrevistado--

Respuesta: Claro, puesto que para comprar negocios en marcha y transferir acciones se deben registrar y protocolizar ante notario (las acciones transferidas) además de presentar el aviso al SAT (cambio de propietario) y con esto tenemos un insumo importante. Si yo detecto que se compran empresas con un cierto recorrido pero operaciones poco relevantes para mutarlas, el SAT tiene forma de modelar y detectar estos comportamientos.

Se señala que recogería dos aspectos sustantivos además de lo señalado anteriormente con respecto a de qué manera podemos, a través de la modificación del marco legal vigente incrementar la percepción de riesgo a través de la identificación del BF y las redes en las que se desenvuelven. Aquí, abre los dos aspectos: 1) el financiero a través de los bancos y la CNBV para que quien vaya al banco a sacar token ya se sienta intimidado, el simple hecho de adquirir una sociedad ya tendrá un freno mucho más visible para quien se pretenda colocar como testaferro ya que se generaría una mayor percepción de riesgo a través de los bancos ya que cualquier movimiento estaría siendo monitoreado desde el punto en que abres una cuenta, cambias un token o solicitar el retiro de dinero del sistema financiero, la persona sabe que estaría sujeta a investigación, si a esto, se le da fuerza legal a través de los bancos haría que sus áreas de compliance generen esfuerzos para inhibir estas conductas. Sobre el 2), Se mencionó previamente a las instituciones involucradas en el combate a empresas fantasma a través de diagrama, pero en quién debe recaer la percepción de riesgo sólo sería a 3 de estas: la CNBV, SAT y UIF, los primeros dos tienen la información más importante a manera preventiva, ya que es posible parar su conducta a los tres meses y no cinco años ya que en ese tiempo la sociedad ya no estará operando y fiscalizar de poco sirve, tampoco se identificarán a los BF.

Un miembro del equipo entrevistador señala: Retomando lo platicado por el entrevistador principal al inicio, parte del análisis que se hizo se identificó que la capacidad del estado para combatir a las empresas fantasma es limitada, por eso se insiste en el tema de la automatización y capacidad instalada en el debate sobre la toma de decisiones de una persona contra la inteligencia artificial, en este caso, para generar un reporte. ¿Cómo atender la complejidad de la capacidad instalada con el uso de la tecnología?

Respuesta del entrevistado: señala que se hizo una pregunta importante y, que de hecho así funciona en el mundo, la clave está en la capacidad instalada, esta se encuentra rebasada y solo queda adquirir tecnología de vanguardia para construir procesos que permitan reducir la intervención humana, esto trae muchos beneficios, no solo eres más productivo, también le quitas un componente importante de discrecionalidad a la persona que realiza una actividad en la que podría cometer un acto de corrupción. Es importante utilizar la tecnología mediante modelos de gobierno sólidos que disminuyan la intervención humana, una vez implementado el modelo, ajustarlo con prueba y error.

El líder entrevistador pregunta: ¿Por qué el SAT no ha actuado? ¿Hasta qué grado las redes de corrupción han penetrado las estructuras del SAT?

En respuesta, señala el entrevistado que puede ser por varios factores, uno de ellos es que no se ha consolidado un modelo efectivo de control institucional, tenerlo cuesta dinero y esto da la

percepción de que es un gasto grande cuando en realidad es una inversión eficaz, además no duda que existan otro tipo intereses entre los servidores públicos. Esto no es corrupción, es falta de eficiencia, también hay un problema de falta de tecnología y organizacional, con mecanismos burocráticos que hacen más ineficiente la operación de áreas ordinarias.

Otra cuestión es la participación de los partidos políticos y los apoyos que reciben ya que no todos son registrados fiscalizados, es decir, el dinero que les llega de manera clandestina que no pasa por el sistema financiero y se utiliza mayormente para dar apoyos en campaña, productos, utensilios, regalos etc. Estos apoyos económicos que reciben los partidos no se reportan y salen de competencia de la unidad técnica de fiscalización, que es el área competente de revisión.

LMPA: Menciona que, los activos económicos que deberían están en las tesorerías, tanto federal como locales, ahora mismo se encuentra en los bancos. Los bancos son opositores de nuevas reglas porque salen perdiendo, no les conviene que las tesorerías tengan estos recursos porque es más regulación para los bancos y, además, se pierde la custodia del dinero.

#### **PROPUESTAS IDENTIFICADAS:**

Las propuestas se encuentran principalmente enfocadas en crear y fortalecer el marco normativo para las instituciones bancarias:

Generar obligaciones a los bancos para participar en el combate a las empresas fantasma a través del uso de sus marcos de riesgo.

Generar la obligación a la banca de que se solicite a las personas que interactúan con ellos para abrir una cuenta, generar un token y disponer de efectivo políticas de identificación del BF, es decir, de las personas que se encuentran detrás de los intermediarios y no disponen directamente del dinero que proviene del sistema financiero.

En consonancia con lo anterior, generar mecanismos de monitoreo a las personas que actúan por cuenta de los BF en la interacción con los bancos, asimismo, establecer herramientas de investigación a estas personas ante cualquier foco rojo.

Para las empresas que transportan valores en efectivo; se propone que deban entregar un informe detallado de donde recogen y trasladan el dinero, esto arrojaría pistas de que puede suceder con el dinero que una vez estuvo en la banca.

Utilizar la tecnología en el sector público mediante modelos de gobierno sólidos que disminuyan la intervención humana y una vez implementado el modelo, ajustarlo con mecanismos de mejora continua.





## C. Marco normativo aplicable a las empresas fantasmas

El presente listado, contiene la legislación y normativa interna pertinente al combate de las empresas fantasma. Dentro de cada ley o reglamento interno aquí señalado, se establece una propuesta de modificación a sus disposiciones para eficientar estas acciones ya sea por medio de la i) coordinación de instancias de gobierno, ii) mejorar el esquema de contratación pública y iii) hacer partícipe a las entidades financieras en estas actividades.

Cabe apuntar que determinada normativa como la relativa a los servicios profesionales del Notariado y la relacionada a la Participación Ciudadana, es de materia local, por lo que se utilizó la existente en la Ciudad de México a manera de ejemplo para señalar las disposiciones que se proponen reformar.

Las disposiciones a observar para su eventual reforma se encuentran en el documento **“Adendum. Marco normativo aplicable”**.

1. Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales.
2. Ley General de Contabilidad Gubernamental.
3. Ley General de Responsabilidades Administrativas.
4. Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas.
5. Ley del Impuesto sobre la Renta.
6. Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.
7. Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas.
8. Ley de Instituciones de Crédito.

9. Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita
10. Código Fiscal de la Federación.
11. Código de Comercio.
12. Ley del Servicio de Administración Tributaria.
13. Ley Federal de Correduría Pública.
14. Ley de la Fiscalía General de la República.
15. Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.
16. Reglamento de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.
17. Reglamento de la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas.
18. Reglamento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.
19. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
20. Reglamento de la Ley Federal de Correduría Pública.
21. Reglamento del Registro Público de Comercio.
22. Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación.
23. Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública.
24. Reglamento Interior de la Secretaría de Economía.
25. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
26. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
27. Ley de Participación Ciudadana de la Ciudad de México (ejemplo).
28. Ley del Notariado del Distrito Federal (ejemplo).
29. Resolución Miscelánea Fiscal 2023.
30. Estrategia Digital Nacional.
31. Manual de Organización del Servicio de Administración Tributaria.

## D. Iniciativas legislativas presentadas

### 1. Iniciativas presentadas en el Senado de la República

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
<p>Del Sen. Marco Antonio Gama Basarte, del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional.</p> <p><b>Materia:</b> Sanciones por delitos de corrupción</p> <p><b>Estatus:</b> Pendiente</p>	2020/03/24	<p>Propone que aumenten las penas de prisión para quienes cometan delitos de defraudación fiscal. Especifica que el servidor público o funcionario que en representación de la Autoridad Fiscal y en el ejercicio de sus atribuciones solicite o reciba ilícitamente para sí o para otro cualquier beneficio con el fin de permitir que algún contribuyente omita el pago de alguna contribución se le sancionará con privación de la libertad. Por último, señala que este delito no será sujeto al artículo 97 de la Ley que establece el aumento de la pena de tres a seis años de prisión si algún funcionario o empleado público participa en la comisión de un delito fiscal.</p>	<a href="#">Documento</a>
<p>De la Sen. Gina Andrea Cruz Blackledge, del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional.</p> <p><b>Materia:</b> Establecimiento de hipótesis que sustenta la cancelación de los sellos digitales</p> <p><b>Estatus:</b> Pendiente</p>	2019/10/08	<p>Establece que se entenderá que el contribuyente no se encuentra localizado, o bien, ha desaparecido, cuando la autoridad acuda en tres ocasiones consecutivas a su domicilio fiscal en un periodo de quince días, si se trata del procedimiento administrativo de ejecución; o bien en un periodo de doce meses, tratándose del ejercicio de facultades de comprobación. También en el caso de que no pueda practicar la diligencia en términos del Código Fiscal de la Federación. La cancelación del certificado del sello digital del contribuyente considerado como no localizado o desaparecido, deberá sustentarse en las actas circunstanciadas, precisando las razones por las cuales la autoridad no llevó a cabo la correspondiente diligencia.</p>	<a href="#">Documento</a>
<p>Del Sen. Ernesto Pérez Astorga, del Grupo Parlamentario Morena.</p>	2019/08/14	<p>Propone que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente, ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad</p>	<a href="#">Documento</a>

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
<p><b>Materia:</b> Veracidad de operaciones de negocio.</p> <p><b>Estatus:</b> Pendiente</p>		<p>material, directa o indirectamente, o estos no guarden proporcionalidad, o bien no se encuentren vinculados para prestar los servicios, producir, comercializar y/o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la simulación para efectos fiscales de las operaciones, en consecuencia no surtirán efectos tales comprobantes.</p>	
<p>De la Sen. Minerva Hernández Ramos, del Grupo Parlamentario del Partido Acción Nacional.</p> <p><b>Materia:</b> Prevención y sanción al uso de comprobantes fiscales que amparan operaciones falsas.</p> <p><b>Estatus:</b> Aprobada</p>	<p>2019/07/10</p>	<p>Propone establecer el tipo penal de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, así mismo se impondrá una sanción de cinco a ocho años de prisión al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados. Será sancionado con la misma pena, al que permita o publique a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados. Por último, cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos.</p>	<p><a href="#">Documento</a></p>
<p>Del Sen. Samuel Alejandro García Sepúlveda, del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano.</p> <p><b>Materia:</b> Prevención, investigación y denuncia a evasores fiscales</p> <p><b>Estatus:</b> Aprobada</p>	<p>2019/06/18</p>	<p>Propone imponer una sanción de cinco a ocho años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales. Incorpora como delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa: el contrabando, defraudación fiscal y expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados. Establece que la defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, realizada por tres o más personas, se considerarán delitos que forman parte de la delincuencia organizada.</p>	<p><a href="#">Documento</a></p>

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
<p>De la Sen. Lilly Téllez, del Grupo Parlamentario Morena.</p> <p><b>Materia:</b> Certeza jurídica en la revisión de comprobantes fiscales.</p> <p><b>Estatus:</b> Pendiente</p>	2019/04/09	<p>Propone que, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes por falta de sustancia económica. Para comprobar la sustancia económica se realizará un análisis de los factores objetivos y subjetivos para dilucidar la existencia de un fin lucrativo que no sea únicamente el ahorro de impuestos, o si hay algún cambio significativo en la posición económica del contribuyente.</p>	<a href="#">Documento</a>
<p>De la Sen. Ma. Guadalupe Covarrubias Cervantes, del Grupo Parlamentario del Partido Morena, con proyecto de decreto que reforma el artículo 113 del Código Fiscal de la Federación.</p> <p><b>Materia:</b> Facturas Falsas</p> <p><b>Estatus:</b> Aprobada</p>	2018/10/09	<p>La iniciativa tiene como propósito reformar un artículo del Código Fiscal de la Federación, con el objetivo de aumentar de dos a nueve años la pena de prisión a los contribuyentes que emitan comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes.</p>	<a href="#">Documento</a>

## 2. Iniciativas presentadas en la Cámara de Diputados.

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
<p>Suscrita por integrantes del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano.</p>	2021/10/14	<p>Actualizar la Ley General de Responsabilidades Administrativas a fin de que expresamente se contemplen dentro de las declaraciones de situación patrimonial a las inversiones que se hayan realizado en otros países, incluyendo por</p>	<a href="#">Documento</a>

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
		<p>supuesto, a los paraísos fiscales, así como a las offshore. De igual manera, es imperante reformar la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita a fin de que la obtención de rendimientos, dividendos, bonos o participaciones dentro del capital social de personas morales extranjeras, y su transferencia por medio de entidades financieras extranjeras, sin importar el monto de las mismas, sean consideradas como una actividad vulnerable.</p> <p>Reformar el Código Fiscal de la Federación a fin de que las autoridades fiscales tengan la posibilidad de colaborar y solicitar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o extranjeras, la información necesaria para investigar y ejercer acciones para determinar contribuciones omitidas derivadas de operaciones realizadas en el extranjero.</p>	
<p>DIPUTADO JORGE ALBERTO MENDOZA REYES, DEL GRUPO PARLAMENTARIO DE MORENA</p>	<p>2021/04/22</p>	<p>Otorgar certeza jurídica al contribuyente catalogado como “desvirtuado” o que obtuvo sentencia a su favor con respecto a la publicación de SAT sobre su situación de presunto o definitivo “EFO” . Lo anterior, debido a que la categorización de desvirtuado y aquellos que obtuvieron sentencia favorable debe ser publicada, sin embargo no se establece el plazo para hacerlo.</p>	<p><a href="#">Documento</a></p>
<p>Poder Ejecutivo Federal <b>Estatus:</b> Aprobada</p>	<p>2020/09/08</p>	<p>Para el caso de combate a la corrupción: Se propone fijar reglas de actuación para las autoridades fiscales, que redunden en la transparencia de la función y desalienten posibles prácticas irregulares. Asimismo, se plantea incorporar un tipo penal para sancionar la omisión en el pago de contribuciones por maquinaria y equipo importado temporalmente y no retornado al extranjero. Por último, se propone establecer claramente que el</p>	<p>Exposición de motivos: <a href="#">Documento</a>. DOF: <a href="#">Documento</a></p>

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
		secreto fiscal no aplica tratándose de los requerimientos del Ministerio Público y la Policía, en la investigación de hechos que la ley señale como delito.	
DIPUTADO BENJAMÍN SAÚL HUERTA CORONA, DEL GRUPO PARLAMENTARIO DE MORENA	2020/02/18	<p>Se considera necesario establecer en el Código Fiscal de la Federación un eje de proporcionalidad y vinculación que se relacione los elementos esenciales entre la capacidad económica del contribuyente y la obtención de beneficios, a fin de acreditar la efectiva realización o materialidad de las operaciones fiscales, así como la existencia de la empresa operadora. Para lograr lo anterior se propone modificar el numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>Asimismo, se pretende establecer los elementos necesarios para que la autoridad pueda tener la certeza de la existencia tanto del contribuyente, como de las operaciones que efectúa, así como los efectos de las mismas.</p>	<a href="#">Documento</a>
Diputado Jorge Arturo Argüelles Victorero, del Grupo Parlamentario del PES	2019/09/19	Modificar diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación para proteger la seguridad jurídica de los EDOS durante el procedimiento que señala el artículo 69-B, así como reformar el artículo 113 Bis para establecer una punibilidad más específica de acuerdo con el monto de lo defraudado, a fin de que cumpla con los requisitos del artículo 22 constitucional que señala que “toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado”.	<a href="#">Documento</a>
Poder Ejecutivo Federal <b>Estatus:</b> Aprobada	2019/09/08	Reformar, entre otras leyes fiscales, el Código Fiscal de la Federación para combatir a las empresas que emiten, comercializan y usan comprobantes fiscales de operaciones inexistentes.	Exposición motivos, página XCII: <a href="#">Documento</a>  DOF: <a href="#">Consulta</a>

AUTOR	FECHA	RESUMEN	CONSULTA
<p>Senador Samuel García Sepúlveda, del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano.</p> <p><b>Materia:</b> Venta de facturas</p> <p><b>Estatus:</b> En cámara de diputados</p>	<p>2018/10/04</p>	<p>La presente iniciativa propone que las personas físicas y morales estarían obligadas a retener en todas las transacciones objetos del impuesto al valor agregado las dos terceras partes del impuesto a personas físicas y morales, sin excepción; asimismo, en todas las transacciones objetos del impuesto sobre la renta el diez por ciento del impuesto a personas físicas y morales, sin excepción. Propone que se podrá acreditar los saldos a favor del impuesto sobre la renta que les retuvieron contra el pago provisional del impuesto sobre la renta que se trate; en el caso de que resulte un saldo a favor, se tendrá que pedir en devolución, o bien, acreditarse contra el mismo impuesto en un futuro. Se obliga a la autoridad fiscal a devolver las cantidades sujetas a devolución solicitadas por los particulares, sin excepción, en un periodo de hasta 20 días hábiles, dejando a salvo las facultades de fiscalización de la autoridad. Propone que se podrán cancelar sellos digitales de manera automática a las personas físicas y morales que facturen operaciones simuladas, de manera preventiva; que incluya la generación de un proceso ágil y sencillo para aclarar la emisión de sus comprobantes fiscales. Propone que se deberán generar procesos de validación sofisticados para las personas físicas y morales que crean sociedades, a fin de evitar el robo de identidad y la constitución de empresas que emiten facturas que simulan operaciones.</p>	<p><a href="#">Documento</a></p>
<p>Senador Samuel García Sepúlveda, del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano.</p>	<p>2018/09/27</p>	<p>Tiene como objetivo prevenir la evasión fiscal a través de la práctica ilícita de “compraventa de facturas”</p>	<p><a href="#">Documento</a></p>



## **E. Precedentes judiciales**

### **1. Poder Judicial de la Federación**

#### **a) Procedimiento EFOS**

#### **INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. FORMA DE COMPUTAR EL PLAZO DE CINCUENTA DÍAS A QUE SE REFIERE SU PÁRRAFO CUARTO PARA RESOLVERLA EN DEFINITIVA.**

Hechos: La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, al fallar el juicio contencioso administrativo promovido por un contribuyente en contra de la determinación de presunción de inexistencia de operaciones, consideró que el plazo de cincuenta días que tiene la autoridad hacendaria para valorar pruebas y notificar la resolución definitiva, previsto en el párrafo cuarto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, debía contarse a partir de la fecha en que aquél presentó su escrito libre para desvirtuar los hechos en el que exhibió documentos y alegatos al procedimiento, pues a partir de ese momento la autoridad cuenta con los elementos necesarios para dictar resolución.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que conforme a la interpretación literal del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el plazo de cincuenta días que tiene la autoridad fiscal para resolver en definitiva la inexistencia de operaciones, previsto en su párrafo cuarto, inicia una vez que concluye el plazo de quince días otorgados para la presentación del escrito libre del contribuyente, el cual se contará a partir de la última notificación de la resolución de presunción de inexistencia de operaciones, pues así se advierte de la interpretación literal de dicho artículo.

Justificación: Ello, ya que del artículo 69-B del código citado, deriva que una vez resuelta la probable inexistencia de operaciones por parte de una empresa, la autoridad fiscal procederá a notificar al contribuyente que se encuentra en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y mediante su publicación en el Diario Oficial de la Federación, y a partir de la última notificación que se realice se contarán quince días, que es el plazo que tiene el particular para presentar alegatos, documentos e información para desvirtuarla. Luego, una vez transcurridos esos quince días (o terminado el plazo de la prórroga si aquél la solicitó) la autoridad hacendaria tendrá un lapso de cincuenta días para contestar las defensas, valorar las pruebas, dictar la resolución definitiva correspondiente y notificarla personalmente al particular, pero si la autoridad no la notifica dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción que dio origen al procedimiento, respecto de los comprobantes fiscales observados.

Sin que obste a lo anterior la circunstancia de que al resolver la contradicción de tesis 122/2019, de la que derivó la tesis de jurisprudencia 2a./J. 93/2019 (10a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido que el lapso con que cuenta la autoridad fiscal para valorar pruebas, resolver en definitiva y notificar al particular, empezará a contar con posterioridad a que: (i) hubiera transcurrido el plazo para aportar pruebas e información sin que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y sin que solicite prórroga; (ii) se realice la entrega de la información o, en su caso, (iii) se desahogue el requerimiento de la autoridad o transcurra el plazo sin que el particular lo hubiera desahogado; en virtud de que el momento a partir del cual debe empezar a contarse el plazo legal que

tiene la autoridad para resolver en definitiva no constituyó el tema medular de dicha contradicción, sino que versó respecto del procedimiento que en la materia de inexistencia de operaciones preveía el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016 y 2017, por lo que esa jurisprudencia no resulta obligatoria y deben privilegiarse, entonces, los principios de legalidad y de aplicación estricta de la ley en materia fiscal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN XALAPA, VERACRUZ DE IGNACIO DE LA LLAVE.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 293/2021 (cuaderno auxiliar 591/2022) del índice del Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito, con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz de Ignacio de la Llave. Subadministración Desconcentrada Jurídica de Yucatán "1" del Servicio de Administración Tributaria y otros. 20 de septiembre de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Vega Ramírez. Secretaria: Alma Leticia Canseco García.

Nota: La parte conducente de la sentencia relativa a la contradicción de tesis 122/2019 y la tesis de jurisprudencia 2a./J. 93/2019 (10a.), de título y subtítulo: "PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. PLAZO PARA DECIDIR EN DEFINITIVA SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN EL SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (SISTEMA NORMATIVO VIGENTE EN 2016 Y 2017)." citadas, aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 5 de julio de 2019 a las 10:12 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 68, Tomo II, julio de 2019, páginas 911 y 938, con números de registro digital: 28827 y 2020265, respectivamente.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de noviembre de 2022 a las 10:36 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2025540

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: (IV Región)1o.15 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 19, Noviembre de 2022, Tomo IV, página 3546

Tipo: Aislada.

**EFFECTOS DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LA PÁGINA ELECTRÓNICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LOS DATOS DEL SUJETO CONTRIBUYENTE QUE SE UBICÓ EN DEFINITIVA EN LA HIPÓTESIS DEL PRIMER PÁRRAFO DEL**

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AUNQUE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO DERIVE DE LA REVISIÓN DE UN EJERCICIO FISCAL ESPECÍFICO, ES VÁLIDO JURÍDICAMENTE QUE LA INCLUSIÓN EN EL LISTADO TENGA EFECTOS GENERALES Y SE PROYECTEN A FUTURO.**

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes difirieron acerca del alcance de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de los datos del sujeto o parte contribuyente que se ubicó en definitiva en la hipótesis a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación cuando únicamente se revisaron los comprobantes emitidos durante un ejercicio fiscal en específico.

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito establece que los efectos de la resolución que confirma en definitiva la presunción de inexistencia de operaciones se proyecten a futuro, en razón de que si no se desvirtuó la presunción, se entiende que carece de los elementos necesarios para realizar las actividades de su objeto social y que los comprobantes fiscales que emite no están soportados en operaciones reales, lo que es acorde con la finalidad perseguida por el artículo 69-B referido, que busca mitigar esas prácticas fiscales evasivas.

Justificación: El procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación difiere en naturaleza y finalidad de las facultades de comprobación reguladas en el artículo 42 de ese compendio tributario; así, con independencia del ejercicio revisado, en caso de que la autoridad fiscal determine que el sujeto contribuyente no logró desvirtuar la presunción de inexistencia de actos reflejados en los comprobantes fiscales expedidos e incluirlo en el listado definitivo previsto en ese numeral 69-B, cumple con la finalidad de dar a conocer a personas o entidades terceras que la persona física o moral incurrió en la práctica indebida, lo que válidamente puede proyectarse a futuro, pues además es necesario el ejercicio de las facultades de comprobación, acotadas legalmente en su temporalidad, para determinar el alcance de la consecuencia de la simulación referida.

**PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Contradicción de tesis 9/2021. Entre las sustentadas por el Octavo Tribunal Colegiado y el Vigésimo Tribunal Colegiado, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 26 de octubre de 2021. Unanimidad de veintitrés votos de los Magistrados. Ponente: Carolina Isabel Alcalá Valenzuela. Secretario: José Fernando Ojeda Montero.

**Criterios contendientes:**

El sustentado por el Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 170/2020, y el diverso sustentado por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 109/2018.

Nota: En términos del artículo 44, último párrafo, del Acuerdo General 52/2015, del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que reforma, adiciona y deroga disposiciones del similar 8/2015, relativo a la integración y funcionamiento de los Plenos de Circuito, esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de tesis 9/2021, resuelta por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de febrero de 2022 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 28 de febrero de 2022, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2024206

Instancia: Plenos de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PC.I.A. J/5 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 10, Febrero de 2022, Tomo II, página 2095

Tipo: Jurisprudencia

[EJECUTORIA](#)

[SALVEDAD](#) DE UN GRUPO DE MAGISTRADOS

[VOTO PARTICULAR](#) DE UN MAGISTRADO

**LISTADO DE CONTRIBUYENTES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B, SEXTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AL PUBLICARLO LA AUTORIDAD SÓLO ESTÁ OBLIGADA A INCLUIR A QUIENES HAYAN LOGRADO ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LA TOTALIDAD DE LAS OPERACIONES DECLARADAS PRESUNTIVAMENTE INEXISTENTES.**

Hechos: Una Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa declaró la nulidad parcial para efectos de la resolución mediante la cual se resolvió que la empresa contribuyente no desvirtuó la presunción de inexistencia prevista en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 25 de junio de 2018, pues sólo demostró la materialidad de algunas de las operaciones. En su contra, la contribuyente promovió amparo directo, al estimar que debió declararse la nulidad lisa y llana y ordenarse una publicación en el Diario Oficial de la Federación donde se mencionara que se ubica en el listado de aquellos que interpusieron un medio de defensa en contra del oficio de presunción.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la obligación que establece el sexto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, para que la autoridad incluya a un contribuyente en el listado que se publica trimestralmente en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT), de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de quienes obtuvieron resolución o sentencia firme que haya dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de dicho precepto, no se actualiza cuando no se logró acreditar la materialidad de la totalidad de las operaciones declaradas presuntivamente inexistentes.

Justificación: Lo anterior, porque el sexto párrafo del artículo 69-B citado establece que la autoridad fiscal debe publicar trimestralmente en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firme que haya dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo del mismo precepto, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente. Ahora bien, de una interpretación sistemática y funcional del párrafo señalado, así como del contexto normativo del cual forma parte, se concluye que la obligación de la autoridad fiscal de publicar ese listado se actualiza cuando durante el procedimiento descrito en el propio artículo o en algún recurso administrativo o juicio de nulidad posterior, se logren desvirtuar absolutamente todos los hechos imputados y se emita resolución o sentencia firme que así lo determine, dejando sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo del mismo artículo, que alude al listado de aquellos que no desvirtuaron los hechos que se les imputan y que, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación descrita en el primer párrafo de ese artículo. Y si ello sucede con motivo de un juicio contencioso administrativo, conducirá a declarar la nulidad lisa y llana de dicha resolución, sin que exista la posibilidad de que la autoridad demandada emita otra en el mismo sentido y por las mismas operaciones. Empero, cuando la nulidad de la resolución en la que se establece que el contribuyente no desvirtuó los hechos que se le imputan y, por tanto, se encuentra definitivamente en la situación indicada en el primer párrafo del artículo 69-B citado se decreta para efectos, ya sea por una indebida fundamentación o motivación o porque sólo se logró acreditar la materialización de algunas operaciones de las que fueron declaradas presuntivamente inexistentes y no la totalidad de ellas, no existe la obligación de la autoridad hacendaria de publicar el listado previsto en el sexto párrafo del artículo 69-B del código tributario federal. Ello es así, porque una declaratoria de nulidad bajo esas condiciones, permite a la autoridad fiscal emitir una nueva resolución en la que si bien debe observar los vicios que motivaron la invalidez declarada, determinará la situación fiscal del contribuyente con la subsistencia de la declaratoria con relación a las operaciones cuya materialidad no se logró demostrar.

#### SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 94/2021. Mars Evmij, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2021. Unanimidad de votos. Ponente: Claudia Mavel Curiel López. Secretario: Roberto Valenzuela Cardona.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de febrero de 2022 a las 10:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2024164

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: III.7o.A.1 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 10, Febrero de 2022, Tomo III, página 2587

Tipo: Aislada

**PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OBJETO DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN RELATIVA (LISTA) EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y POR BUZÓN TRIBUTARIO, Y SUS EFECTOS PARA IMPUGNARLA EN LA VÍA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.**

Acorde con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, existen dos tipos de notificaciones: por medios de comunicación, como son la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y el Diario Oficial de la Federación e, individualizada, por buzón tributario, con la misma finalidad (dotar de mayor certeza, seguridad jurídica, transparencia y publicidad a los procedimientos incoados a empresas que presuntamente facturan operaciones simuladas), pero con objeto diverso. Así, el primer tipo de notificación, conforme al segundo párrafo del precepto citado consiste, en principio, en dar a conocer públicamente la lista elaborada por la autoridad fiscal, para que los contribuyentes que presuntamente facturaron operaciones inexistentes y quienes realizaron operaciones con éstos, puedan ejercer su derecho de defensa (alegar lo que a su interés convenga y ofrecer pruebas); de ahí que esa lista vincula a los contribuyentes y, en un segundo momento, permite conocer quiénes no lograron desvirtuar la presunción de operaciones inexistentes, así como la emisión de una resolución previa a esa publicación, toda vez que la parte final del cuarto párrafo del precepto mencionado precisa: "En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.". En consecuencia, esa publicación sí puede tenerse como una notificación en estricto sentido, pues da a conocer que existe una resolución previa a la publicación de la lista definitiva. Por otra parte, la notificación por buzón tributario será la que permita conocer el contenido de la resolución final que determinó al contribuyente como aquel que efectúa operaciones inexistentes, para tener una interacción directa entre éste y la autoridad hacendaria, con la formalidad necesaria para dotarla de legalidad, así como para garantizar el debido manejo de la información dada a conocer y, en ese sentido, la obligatoriedad de los contribuyentes de estar atentos de los diversos documentos y actos administrativos que se les hagan llegar por este medio pues, al final, repercute en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En consecuencia, equiparar la publicación de la lista de contribuyentes que realizan operaciones inexistentes con el acto de notificación a través del buzón tributario, no es contrario al artículo 69-B, párrafo tercero, del ordenamiento mencionado ya que, por su naturaleza, constituye una forma de dar a conocer la existencia de una resolución en la cual se determinó que se encuentran en el supuesto de ese precepto, pues sólo de esa manera se justifica que aparezcan en la lista y, por ende, a partir de ese momento el contribuyente afectado puede acudir en el plazo correspondiente en la vía contenciosa administrativa a defender sus derechos, en el cual puede aducir el desconocimiento del "contenido" de esa resolución, pero no su inexistencia.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN.**

Amparo directo 53/2020 (cuaderno auxiliar 494/2020) del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz. Huba Comercializadora y Construcciones en General, S.A. de C.V. 11 de noviembre de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Riveros Caraza. Secretaria: Ingrid Jessica García Barrientos.

Esta tesis se publicó el viernes 29 de enero de 2021 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2022652

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: (IV Región)1o.37 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 82, Enero de 2021, Tomo II, página 1348

Tipo: Aislada

**PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PREVÉ UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL, NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.**

La principal finalidad del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es establecer un marco de condiciones que –mediante una presunción iuris tantum– se orienta a descubrir la verdadera naturaleza de los documentos con los que los contribuyentes que expiden y los que reciben comprobantes pretenden amparar un acto o actividad determinada. Si dentro de las facultades que el legislador otorga a la autoridad administrativa se encuentran el valorar las pruebas pertinentes y concluir su idoneidad para liberar al contribuyente de una presunción en su contra, un segundo requerimiento de información no altera el contenido del mencionado artículo 69-B. Más bien, este requerimiento adicional –que es acorde con las facultades de valoración de la autoridad administrativa– funge como complemento a la ley al optimizar la consecución de los fines deseados. Así, no se trata de un aspecto de la materia fiscal que tenga que ser desarrollado, necesariamente, mediante una norma legal y, por tanto, el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación no es exorbitante o contrario a la disposición pertinente del código tributario, por lo que no contraviene los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica.

Contradicción de tesis 252/2019. Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México. 7 de agosto de 2019. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis (I Región)8o.50 A (10a.), de título y subtítulo: "PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE

LA FEDERACIÓN, AL PREVER EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO LA POSIBILIDAD DE UN SEGUNDO REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN Y UN PLAZO ADICIONAL PARA PROPORCIONARLA, NO ESTABLECIDOS EN EL PROPIO CÓDIGO, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.", aprobada por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 28 de abril de 2017 a las 10:32 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 41, Tomo II, abril de 2017, página 1780; y,

El sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 290/2018.

Tesis de jurisprudencia 120/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiuno de agosto de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de septiembre de 2019 a las 10:29 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 23 de septiembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2020638

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 120/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 70, Septiembre de 2019, Tomo I, página 366

Tipo: Jurisprudencia

**PRESUNCIÓN PRELIMINAR DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. QUEDA SIN EFECTOS CUANDO DENTRO DEL PLAZO PREVISTO PARA ELLO NO SE NOTIFICA LA RESOLUCIÓN QUE LA CONFIRMA Y DECIDE EN DEFINITIVA SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN EL SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (SISTEMA NORMATIVO VIGENTE EN 2016 Y 2017).**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación expresa límites objetivos en su configuración legislativa, dentro de los que se encuentra el límite temporal para la determinación en definitiva sobre la presunta inexistencia de operaciones de un contribuyente que emite comprobantes fiscales. Cuando la autoridad fiscal inicia el procedimiento y notifica a los contribuyentes emisores que se encuentran en una situación de presunción de inexistencia de operaciones, tal condición jurídica es de carácter preliminar, pues sólo permanece vigente y tiene eficacia plena hasta que se cumpla el plazo máximo para que, en su caso, se confirme en definitiva. Por tanto, si la presunción preliminar de inexistencia de operaciones a favor de la autoridad se encuentra sujeta a un límite temporal de carácter perentorio, cuando transcurra el plazo sin



que se hubiera confirmado en definitiva mediante resolución que así lo declare debe entenderse que han cesado sus efectos. En consecuencia, en aquellos supuestos en que la autoridad determine fuera del límite temporal que los contribuyentes se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y los particulares acudan a defender sus derechos por la vía contencioso administrativa, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa deberá declarar su nulidad con fundamento en el artículo 51, fracción IV, en relación con el 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Contradicción de tesis 122/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito y Tercero del Trigésimo Circuito. 22 de mayo de 2019. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek; votaron con reserva de criterio José Fernando Franco González Salas y Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis XXX.3o.2 A (10a.), de título y subtítulo: "PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. SI LA AUTORIDAD FISCAL NO EMITE Y NOTIFICA LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO, DENTRO DE LOS TREINTA DÍAS SIGUIENTES A AQUEL EN QUE EL CONTRIBUYENTE APORTÓ LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PARA DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE LO ORIGINARON, PRECLUYE SU FACULTAD PARA HACERLO.", aprobada por el Tercer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 13 de julio de 2018 a las 10:20 horas, y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 56, Tomo II, julio de 2018, página 1581, y

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 282/2018.

Tesis de jurisprudencia 94/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de junio de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 05 de julio de 2019 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de julio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2020266

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 94/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 68, Julio de 2019, Tomo II, página 939

Tipo: Jurisprudencia

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. PLAZO PARA DECIDIR EN DEFINITIVA SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN EL SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (SISTEMA NORMATIVO VIGENTE EN 2016 Y 2017).**

De conformidad con el sistema normativo integrado por los artículos 69-B del Código Fiscal de la Federación y 70 de su Reglamento, y por las reglas 1.4. de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2016 y 2017, cuando las autoridades fiscales presuman la inexistencia o simulación de operaciones amparadas en comprobantes fiscales notificarán a cada contribuyente emisor que se encuentre en esa situación preliminar, quien contará con un plazo de 15 días –que puede ampliarse por 10 más previa solicitud del interesado– para comparecer a aportar pruebas o información que demuestren lo contrario. La autoridad dispone de 5 días para su valoración o, en su caso, para solicitar más información al contribuyente, y con base en la información recabada, la autoridad puede desestimar la presunción preliminar de inexistencia de operaciones, o bien, resolver confirmarla en definitiva, caso en el cual debe notificar tal situación jurídica a los contribuyentes en los 30 días posteriores a que: (i) hubiera transcurrido el plazo para aportar pruebas e información sin que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga, y sin que solicite prórroga; (ii) se realice la entrega de la información o, en su caso, (iii) se desahogue el requerimiento de la autoridad o transcurra el plazo para ello sin que el particular lo hubiera desahogado.

Contradicción de tesis 122/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito y Tercero del Trigésimo Circuito. 22 de mayo de 2019. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek; votó con reserva de criterio José Fernando Franco González Salas. Mayoría de cuatro votos en relación con el criterio contenido en esta tesis. Disidente: Alberto Pérez Dayán. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis XXX.3o.2 A (10a.), de título y subtítulo: "PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. SI LA AUTORIDAD FISCAL NO EMITE Y NOTIFICA LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO, DENTRO DE LOS TREINTA DÍAS SIGUIENTES A AQUEL EN QUE EL CONTRIBUYENTE APORTÓ LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PARA DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE LO ORIGINARON, PRECLUYE SU FACULTAD PARA HACERLO.", aprobada por el Tercer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 13 de julio de 2018 a las 10:20 horas, y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 56, Tomo II, julio de 2018, página 1581, y

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 282/2018.

Tesis de jurisprudencia 93/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de junio de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 05 de julio de 2019 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de julio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2020265

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 93/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 68, Julio de 2019, Tomo II, página 938

Tipo: Jurisprudencia

**COMPROBANTES FISCALES. EL CONTRIBUYENTE DEBE DEMOSTRAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES CONSIGNADAS EN ÉSTOS, CUANDO POR LAS CARACTERÍSTICAS DEL DOMICILIO EN EL QUE SUPUESTAMENTE SE LLEVARON A CABO SE PRESUMA SU INEXISTENCIA.**

Si al realizar una visita domiciliaria la autoridad encuentra que las características del domicilio fiscal son insuficientes para sustentar las operaciones que el contribuyente afirma se llevaron a cabo en éste, por carecer de infraestructura, dimensiones o empleados, entre otros aspectos, es válido que presuma la inexistencia de aquéllas. Esto es así, ya que dichas circunstancias revelan que se trata, presuntamente, de operaciones simuladas o ficticias, porque en el lugar visitado es imposible, de hecho, ejercer la actividad económica, según las especificaciones y volúmenes afirmados por el particular. Lo anterior, en el entendido de que los comprobantes fiscales únicamente son documentos que pretenden dar testimonio sobre algo que supuestamente existió, como un acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos y realidades con fines tributarios. En consecuencia, el contribuyente debe demostrar la materialidad de las operaciones consignadas en los comprobantes, pues de resultar aquéllas inexistentes o inverosímiles, éstos no pueden tener efecto fiscal alguno.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 153/2018. Administradora de lo Contencioso "4" de la Administración Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 10 de enero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: José Arturo Ramírez Becerra.

Esta tesis se publicó el viernes 26 de abril de 2019 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2019704

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.4o.A.161 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 65, Abril de 2019, Tomo III, página 1999

Tipo: Aislada

**REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN ADICIONAL PREVISTO EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA REGLA 1.4. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015. ES UNA FACULTAD DISCRECIONAL QUE NO CONSTITUYE UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE PRUEBA PARA EL CONTRIBUYENTE, DENTRO DEL MECANISMO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

La facultad contenida en el segundo párrafo de la regla 1.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, consiste en que la autoridad fiscal puede requerir información o documentación adicional al contribuyente para resolver lo que en derecho proceda, en relación con el mecanismo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, que tiene como finalidad determinar la existencia de operaciones amparadas en comprobantes respecto de los que haya detectado su emisión, "sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan"; sin embargo, esa regla no debe interpretarse en el sentido de que dicha facultad es obligatoria, porque en el mecanismo señalado se establecen cargas y periodos probatorios determinados; además, implicaría otorgar una nueva oportunidad de prueba para el contribuyente, en contravención al objetivo fundamental que llevan implícitos los preceptos mencionados, consistente en brindar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento de sus obligaciones formales y materiales. En consecuencia, la facultad indicada debe concebirse discrecional y limitada a los medios de convicción previamente aportados por el interesado, sin posibilidad de constituir nueva evidencia, esto es, que dicho requerimiento potestativo resultaría dable, sólo para clarificar la información y/o documentación proporcionada.

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 34/2018. Administrador Desconcentrado Jurídico de Yucatán "1", unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 6 de septiembre de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Enrique Eden Wynter García. Secretario: Jorge Ulises Vázquez Torres.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de diciembre de 2018 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2018808

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XIV.P.A.5 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 61, Diciembre de 2018, Tomo II, página 1144

Tipo: Aislada

### **PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU FINALIDAD.**

De acuerdo con la exposición de motivos de la reforma por la que se adicionó el artículo 69-B al Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, el legislador centró su atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios mediante el tráfico de comprobantes fiscales, ya sea al facturar operaciones simuladas o inexistentes, o bien, al deducirlos, con el objetivo de enfrentar y detener este tipo de prácticas evasivas que ocasionan un grave daño a las finanzas públicas y perjudican a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público. Por su parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 77/2014, consideró que la finalidad del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones, previsto en el numeral referido es, por un lado, sancionar y neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes y, por otro, evitar un daño a la colectividad, garantizándole el derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes, a fin de que quienes utilizaron en su beneficio los comprobantes fiscales traficados autocorrijan su situación o, en su caso, acrediten que la prestación del servicio o la adquisición de los bienes en realidad aconteció, para que aquéllos puedan surtir efectos fiscales; de ahí que los comprobantes que amparan operaciones inexistentes o simuladas no pueden producir efecto fiscal alguno, aunado a que el desarrollo de las actividades vinculadas con su emisión entraña una conducta que puede actualizar el delito de defraudación fiscal, conforme a los artículos 108 y 109 del propio código.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 377/2018. Comercializadora Acertex, S.A. de C.V. 18 de octubre de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Marco Antonio Pérez Meza.

Nota: La parte conducente de la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 77/2014 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 5 de septiembre de 2014 a las 9:30 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 10, Tomo I, septiembre de 2014, página 812.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de diciembre de 2018 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2018763

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.4o.A.151 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 61, Diciembre de 2018, Tomo II, página 1134

Tipo: Aislada

**PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES. SI LA AUTORIDAD FISCAL NO EMITE Y NOTIFICA LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO, DENTRO DE LOS TREINTA DÍAS SIGUIENTES A AQUEL EN QUE EL CONTRIBUYENTE APORTÓ LA INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN PARA DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE LO ORIGINARON, PRECLUYE SU FACULTAD PARA HACERLO.**

El artículo 69-B, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, y la regla 1.4., último párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 establecen el plazo para que en el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes, por falta de respaldo de los comprobantes fiscales que emite el contribuyente, la autoridad pueda analizar las pruebas y defensas, emitir la resolución correspondiente y notificarla, el cual se traduce en una formalidad o limitación temporal para realizar dichas actuaciones. Por tanto, si la autoridad no emite y notifica la resolución definitiva en el procedimiento señalado, dentro de los treinta días siguientes a aquel en que el contribuyente aportó la información o documentación para desvirtuar los hechos que lo originaron, se extingue su facultad para hacerlo, por lo que ésta no podrá declarar inexistentes las operaciones, con independencia de que esa consecuencia jurídica no esté prevista expresamente en la ley, pues ello no implica que la autoridad pueda actuar en cualquier tiempo, sino que debe atenderse al derecho fundamental de seguridad jurídica para declarar la preclusión, a fin de evitar que quede al arbitrio de aquélla la conclusión del procedimiento iniciado unilateralmente contra el particular y no afectar dicha prerrogativa con el incumplimiento de la autoridad.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL TRIGÉSIMO CIRCUITO.

Amparo directo 150/2018. Versori, S.A. de C.V. 12 de abril de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Álvaro Ovalle Álvarez. Secretario: Víctor Cisneros Castillo.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 122/2019 de la Segunda Sala de la que derivaron las tesis jurisprudenciales 2a./J. 93/2019 (10a.) y 2a./J. 94/2019 (10a.) de títulos y subtítulos: "PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. PLAZO PARA DECIDIR EN DEFINITIVA SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN EL SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (SISTEMA NORMATIVO VIGENTE EN 2016 Y 2017).", y "PRESUNCIÓN PRELIMINAR DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. QUEDA SIN EFECTOS CUANDO DENTRO DEL PLAZO PREVISTO PARA ELLO NO SE NOTIFICA LA RESOLUCIÓN QUE LA CONFIRMA Y DECIDE EN DEFINITIVA SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN EL

SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (SISTEMA NORMATIVO VIGENTE EN 2016 Y 2017)."

Esta tesis se publicó el viernes 13 de julio de 2018 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2017453

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XXX.3o.2 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 56, Julio de 2018, Tomo II, página 1581

Tipo: Aislada

**PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO LA POSIBILIDAD DE UN SEGUNDO REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN Y UN PLAZO ADICIONAL PARA PROPORCIONARLA, NO ESTABLECIDOS EN EL PROPIO CÓDIGO, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.**

El artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, al prever la posibilidad de un requerimiento de información adicional al contribuyente, para que éste la proporcione dentro del plazo de diez días siguientes a que surta efectos su notificación, en el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes amparadas en comprobantes fiscales, establecido en el artículo 69-B del propio código, transgrede los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica, ya que ese segundo requerimiento y el plazo adicional no están contenidos en el ordenamiento que se reglamenta.

OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA PRIMERA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN NAUCALPAN DE JUÁREZ, ESTADO DE MÉXICO.

Amparo en revisión 285/2016 (cuaderno auxiliar 934/2016) del índice del Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con apoyo del Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México. 10 de febrero de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Cabañas Rodríguez. Secretario: Alfredo Portilla Acata.

Nota: Por ejecutoria del 17 de octubre de 2018, la Segunda Sala declaró improcedente la contradicción de tesis 267/2018 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis, al estimarse que uno de los criterios en contradicción no ha causado ejecutoria.

Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 252/2019 de la Segunda Sala de la que derivó la tesis jurisprudencial 2a./J. 120/2019 (10a.) de título y subtítulo: "PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PREVÉ UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL, NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA."

Esta tesis se publicó el viernes 28 de abril de 2017 a las 10:32 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2014184

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: (I Región)8o.50 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 41, Abril de 2017, Tomo II, página 1780

Tipo: Aislada

**DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. PARA NEGAR LA SOLICITUD RELATIVA POR PRESUMIRSE LA INEXISTENCIA MATERIAL DE LAS OPERACIONES AMPARADAS POR LOS COMPROBANTES FISCALES EN QUE SE SUSTENTA, ES INNECESARIO SEGUIR PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El numeral 22 del ordenamiento indicado prevé el derecho de los contribuyentes a solicitar la devolución de cantidades pagadas indebidamente y la correlativa obligación de las autoridades fiscales para devolver éstas, así como dos procedimientos para verificar la procedencia de la solicitud correspondiente, uno en el que la autoridad puede requerir hasta en dos ocasiones información al contribuyente, y otro, consistente en el ejercicio de las facultades de comprobación del saldo a favor a través de una revisión de gabinete o de una visita domiciliaria. Por su parte, el artículo 69-B señalado incorpora una facultad de comprobación diversa, que deriva de la detección por la autoridad fiscal (la que puede tener como antecedente una solicitud de devolución) de que un contribuyente emitió comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, caso en el cual presume la inexistencia de las operaciones amparadas en aquéllos. Así, aunque ambos preceptos se refieren a procedimientos de verificación que pueden llevar a establecer la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales, el artículo 22 del código tributario prevé los específicos para resolver la procedencia de la solicitud de devolución de saldos a favor. Por tanto, para negar ésta por presumir la inexistencia material de las operaciones en que se sustenta, es innecesario seguir, previamente, el



procedimiento establecido en el numeral 69-B citado, toda vez que éste no tiene por objeto dar respuesta a esa petición, sino, en todo caso, despojar de cualquier efecto fiscal a los comprobantes.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 342/2016. Suelas Wyny, S.A. de C.V. 6 de octubre de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Villanueva Chávez. Secretario: Juan Carlos Nava Garnica.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 98/2016. Administradora Desconcentrada Jurídica de Guanajuato "3", unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de León. 20 de octubre de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Villanueva Chávez. Secretario: Ramón Lozano Bernal.

Amparo directo 483/2016. Productora Centro Calza, S.A. de C.V. 8 de diciembre de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.

Nota: El criterio contenido en esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 2/2017 del Pleno en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito de la que derivó la tesis jurisprudencial PC.XVI.A J/20 A (10a.) de título y subtítulo: "COMPROBANTES FISCALES. LAS INCONSISTENCIAS O EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES POR PARTE DE LOS PROVEEDORES QUE LOS EXPIDEN, SON INSUFICIENTES, POR SÍ SOLAS, PARA GENERAR UNA PRESUNCIÓN SOBRE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES QUE AMPARAN AQUÉLLOS."

Esta tesis se publicó el viernes 28 de abril de 2017 a las 10:32 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2014167

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XVI.1o.A.122 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 41, Abril de 2017, Tomo II, página 1731

Tipo: Aislada

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYEN UNA PENA QUE DEBA RESPETAR LOS DERECHOS RECONOCIDOS EN EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**

El citado precepto legal prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. En esos términos, se concluye que las publicaciones con los datos de los contribuyentes a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, únicamente tienen como finalidad que la autoridad dé a conocer que existe aquella presunción, para que tengan oportunidad de desvirtuarla y, posteriormente, declarar una realidad jurídica (sobre la inexistencia de las operaciones celebradas con esos contribuyentes) respecto de lo cual, los terceros relacionados también pueden hacer valer lo que a su derecho corresponda, sin que tales publicaciones constituyan una pena que deba respetar los derechos fundamentales reconocidos en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Sí al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 174/2015. Enlace & Gestión R.H., S.A. de C.V. 30 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

Tesis de jurisprudencia 161/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de noviembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 04 de diciembre de 2015 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 07 de diciembre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2010621

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 161/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 25, Diciembre de 2015, Tomo I, página 277

Tipo: Jurisprudencia

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SON DE CARÁCTER PÚBLICO Y, POR ENDE, PUEDEN DARSE A CONOCER A TERCEROS.**

El citado precepto prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes, o bien, cuando esos contribuyentes se encuentren no localizados. Asimismo, del propio artículo deriva que una vez que la autoridad presume la inexistencia de las operaciones o la falta de localización del contribuyente, publicará en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como en el Diario Oficial de la Federación, un listado que contiene el registro federal de contribuyentes y el nombre del contribuyente que se encuentra en el supuesto relativo, con el fin de que los terceros que hayan celebrado operaciones con estos causantes tengan la posibilidad de acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, de la obligación jurídica de las sociedades mercantiles de inscribir sus escrituras constitutivas en el Registro Público de Comercio, en cuyos testimonios se encuentra la razón o denominación social, se sigue que la propia legislación nacional ha determinado que esos datos son de carácter público, ya que cualquier persona puede consultarlos y, por ende, la publicación de esa información no se considera que viola lo dispuesto en el artículo 6o, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 354/2015. Alta Capacitación B y V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 140/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2010278

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 140/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1745

Tipo: Jurisprudencia

## **PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO VIOLA EL DERECHO A LA LIBERTAD DE TRABAJO.**

El artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce el derecho a la libertad de trabajo y comercio señalando que no podrá ser vedada sino por determinación judicial cuando se afecten los derechos de terceros o por resolución gubernativa cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Ahora bien, el artículo 69-B, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación que prevé la publicación del listado de contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente, no viola el derecho referido, pues a través de esa comunicación no se impide el ejercicio de sus actividades comerciales, porque la facultad de la autoridad constituye una presunción que admite prueba en contrario en relación con la inexistencia de las operaciones que amparan los documentos que emiten los contribuyentes que tienen las características señaladas en el artículo del código citado, pero no limita o restringe el normal desarrollo de las actividades de la negociación, ya que puede desvirtuarse a través de los medios de defensa a su alcance. Concluir lo contrario podría menoscabar el interés de la colectividad en prevenir actividades que puedan resultar ilícitas, las que no encuentran protección constitucional, precisamente, por contravenir el marco normativo a cuyo cumplimiento se encuentra obligado el gobernado.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 354/2015. Alta Capacitación B y V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 134/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2010277

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 134/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1743

Tipo: Jurisprudencia

### **PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.**

El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal; es decir, a través del indicado procedimiento se hace del conocimiento del contribuyente la presunción a la que ha arribado la autoridad con base en la información que obra en su poder, que encuadran en las hipótesis contenidas en aquel artículo. Ante esta presunción, la autoridad debe notificar al contribuyente en términos del párrafo segundo del propio numeral, que señala que esa comunicación se hará a través de tres medios: del buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como del Diario Oficial de la Federación. Esta primera publicación origina la posibilidad de que el contribuyente afectado comparezca ante la autoridad con los elementos probatorios a su alcance para desvirtuar aquella determinación de la autoridad, consecuentemente, al tratarse de una presunción que

admite prueba en contrario y que debe fundarse en información objetiva que aluda a la falta de capacidad operativa del contribuyente para llevar a cabo las operaciones a las que se refieren los comprobantes fiscales, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no contraviene el principio de presunción de inocencia, en virtud de que no se establecen ni fincan determinaciones definitivas ni se atribuye responsabilidad al gobernado, sino que prevé un llamamiento para que éste alegue lo que a su interés convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la inexistencia de las operaciones que avalan los comprobantes. Advirtiéndose así, que dicho precepto tiene una finalidad constitucionalmente legítima al buscar dar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 755/2015. ByL Seguridad Privada, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 135/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.



Registro digital: 2010276

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 135/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1742

Tipo: Jurisprudencia

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.**

El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, por lo que si bien pudieron expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello necesitaban cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió, ya que a través de este procedimiento sólo se evidencia la inexistencia de la operación, por lo que es claro que el artículo 69-B indicado no contraviene el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.



Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 354/2015. Alta Capacitación B y V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 132/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2010275

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 132/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1740

Tipo: Jurisprudencia

## **PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA.**

El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, la primera publicación que se efectúa en dicho procedimiento constituye un medio de comunicación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que se encuentra en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, siendo que la finalidad de esa notificación es hacer del conocimiento del gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, inclusive a ofrecer pruebas para desvirtuar el sustento de la referida presunción, esto de manera previa a que se declare definitivamente la inexistencia de sus operaciones; por lo que la mencionada primera publicación resulta ser un acto de molestia al que no le es exigible el derecho de audiencia previa; por otra parte, en relación con la segunda publicación a que se refiere el precepto citado, quedan expeditos los derechos de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, para que aquéllos acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan, lo que constituye un periodo de prueba, y en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, pueden impugnar la resolución definitiva a través de los medios de defensa que estimen convenientes. En esas condiciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento descrito, no viola el derecho de audiencia contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 354/2015. Alta Capacitación B y V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza,

José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 133/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2010274

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 133/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 1738

Tipo: Jurisprudencia

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO SE RIGEN POR EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**

El citado precepto legal prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. En esos términos, se concluye que las publicaciones con los datos de los contribuyentes a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, únicamente tienen como finalidad que la autoridad dé a conocer que existe aquella presunción, para que tengan oportunidad de desvirtuarla y, posteriormente,

declarar una realidad jurídica (sobre la inexistencia de las operaciones celebradas con esos contribuyentes) respecto de lo cual, los terceros relacionados también pueden hacer valer lo que a su derecho corresponda, sin que tales publicaciones constituyan una pena que deba respetar los derechos fundamentales reconocidos en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Nota: Este criterio ha integrado la jurisprudencia 2a./J. 161/2015 (10a.), publicada el viernes 4 de diciembre de 2015, a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 25, Tomo I, diciembre de 2015, página 277, de título y subtítulo: "PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LAS PUBLICACIONES CON LOS DATOS DE LOS CONTRIBUYENTES A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYEN UNA PENA QUE DEBA RESPETAR LOS DERECHOS RECONOCIDOS EN EL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS."

Esta tesis se publicó el viernes 09 de octubre de 2015 a las 11:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2010160

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. XCVI/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II, página 2092

Tipo: Aislada

**b) Resolución EFOS**

**NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS. LA REGLA 2.2.7. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017, AL PERMITIR ESA FORMA DE COMUNICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES DE LA AUTORIDAD CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO REGISTRE ALGÚN CORREO ELECTRÓNICO PARA REALIZARLA MEDIANTE BUZÓN TRIBUTARIO, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE RESERVA Y DE PRIMACÍA DE LA LEY.**

La regla citada, en su penúltimo párrafo establece que en caso de que los contribuyentes no elijan el mecanismo de comunicación que prevé, esto es, ingresar de uno a cinco direcciones de correo electrónico para poder llevar a cabo las notificaciones por buzón tributario, "se actualizará el supuesto de oposición a la diligencia de notificación en términos del artículo 134, fracción III, del Código Fiscal de la Federación", por lo cual, ésta puede realizarse por estrados. Ahora, la disposición mencionada no excede este último precepto y, por ende, no viola los principios de reserva y de primacía de la ley, pues permite que la autoridad comunique sus actuaciones a los contribuyentes que no tienen registrada ante ella una dirección de correo electrónico, a través de un medio de comunicación distinto al buzón tributario; de ahí que más que exceder la ley, dicha regla permite que el contribuyente afectado tenga conocimiento del acto de autoridad por estrados, en sustitución del buzón tributario. Considerar lo contrario, implicaría que el único medio de comunicación con que la autoridad cuenta para notificar fuera el buzón tributario; sin embargo, si el contribuyente no tiene registrada ninguna dirección de correo electrónico ante la demandada, ese tipo de notificación no podría llevarse a cabo. En consecuencia, la aplicación de la regla mencionada no afecta la esfera jurídica del particular, al otorgarle la posibilidad de conocer la resolución tributaria, por ejemplo, la recaída al procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, para impugnarla en el juicio contencioso administrativo. Lo anterior, aunado a que el artículo 17-K del propio código señala que los contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, lo cual constituye una cláusula habilitante, al ser la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos técnicos u operativos relativos a dicho medio de comunicación de las resoluciones fiscales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 359/2018. Comercial Fumet, S.A. de C.V. 17 de enero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Anastacio Martínez García. Secretaria: Rosenda Tapia García.

Nota: Esta tesis refleja un criterio firme sustentado por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo, por lo que atendiendo a la tesis P. LX/98, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, septiembre de 1998, página 56, con número de registro digital: 195528, de rubro: "TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. AUNQUE LAS CONSIDERACIONES SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES QUE EFECTÚAN EN LOS JUICIOS DE AMPARO

DIRECTO, NO SON APTAS PARA INTEGRAR JURISPRUDENCIA, RESULTA ÚTIL LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS.", no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia.

Esta tesis se publicó el viernes 24 de enero de 2020 a las 10:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2021487

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: VII.2o.A.4 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 74, Enero de 2020, Tomo III, página 2613

Tipo: Aislada

### c) Procedimiento EDOS

#### **MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AMPARAN COMPROBANTES A LOS QUE LOS CONTRIBUYENTES DIERON EFECTOS FISCALES. PARA ACREDITARLA EN EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES INSUFICIENTE CON DEMOSTRAR EL PAGO CORRESPONDIENTE.**

Hechos: La autoridad fiscal privó a unas facturas de efectos comprobatorios por ser expedidas por una persona moral en la hipótesis del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. El contribuyente en revisión administrativa exhibió comprobantes de transferencias, estados de cuenta bancarios y registros contables, para acreditar el pago de las cantidades consignadas en las facturas; sin embargo, tanto la autoridad fiscal como la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad estimaron que no probó la materialidad de las operaciones. Inconforme, aquél promovió juicio de amparo directo al considerar que al probar el pago y exhibir diversos documentos cumplía con el estándar probatorio para acreditar la materialidad de las operaciones y que los pagos demuestran que las facturas son reales, no simuladas.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado considera que para demostrar la materialidad de las operaciones de adquisición de bienes o recepción de servicios que amparan comprobantes a los que los contribuyentes dieron efectos fiscales, en el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es insuficiente probar su pago.

Justificación: De la exposición de motivos de la adición del artículo 69-B referido, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, deriva que la carga fiscal de acreditar la materialidad de las operaciones tiene su origen en el uso de comprobantes apócrifos con la finalidad de deducir y acreditar cantidades sin existir pago, así como en la colocación en el mercado de comprobantes fiscales auténticos con flujos de dinero comprobables. Por esta razón, el contribuyente no

cumple con su carga fiscal cuando sólo acredita flujos de capital reales, pues debe demostrar que las operaciones consignadas en las facturas realmente se llevaron a cabo.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL TRIGÉSIMO CIRCUITO.

Amparo directo 264/2021. 23 de junio de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Leonardo González Martínez. Secretaria: Angélica Trueba Valenzuela.

Esta tesis se publicó el viernes 13 de enero de 2023 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2025765

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XXX.1o.2 A (11a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación, viernes 13 de enero de 2023

Tipo: Aislada

**COMPROBANTES FISCALES EMITIDOS POR UNA EMPRESA INCLUIDA EN EL LISTADO DEFINITIVO GLOBAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA DECLARATORIA DE NULIDAD DE DICHO LISTADO POR SU EMISIÓN EXTEMPORÁNEA NO CONFIGURA LA COSA JUZGADA REFLEJA NI TIENE EL ALCANCE DE IMPEDIR QUE LA AUTORIDAD EJERZA SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LES HUBIERAN DADO EFECTOS FISCALES.**

Hechos: La persona que dio efectos fiscales a comprobantes fiscales emitidos por un contribuyente incluido en la lista definitiva a que alude el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pretende beneficiarse de la figura de la cosa juzgada refleja, derivado de que en forma posterior al ejercicio de las facultades de comprobación –revisión electrónica–, el contribuyente que expidió dichos comprobantes obtuvo fallo anulatorio de la resolución que lo incluyó en el listado mencionado; de ahí que estima que no está obligada a acreditar la materialidad de las operaciones a que aquéllos se refieren, pues no puede analizarse la eficacia de los comprobantes fiscales al constituir cosa juzgada.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando un contribuyente da efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por una empresa incluida en el listado definitivo global previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, del que se declaró su nulidad por haberse emitido extemporáneamente, no se configura la cosa juzgada refleja, ni impide que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación, pues no existe un análisis concreto sobre la materialidad e idoneidad de cada uno de los comprobantes fiscales.

Justificación: Lo anterior, porque la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la primera parte del procedimiento previsto en el artículo 69-B referido se dirige al sujeto a quien se le imputan los actos o actividades, puesto que su finalidad es verificar que el contribuyente que emitió las facturas cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios o comercializar los bienes (capacidad operativa); extremo que de no acreditarse genera la declaratoria con efectos generales de que el universo de comprobantes fiscales que expidió no producen efectos; pero no son las operaciones en lo individual y respecto de casos específicos lo que verifica la autoridad fiscal, sino hasta que se inicia la oportunidad de que los terceros que los adquirieron regulen su situación; de ahí que aun cuando el contribuyente que expidió los comprobantes obtenga una declaratoria de nulidad respecto de la resolución que lo incluyó en la lista definitiva a que alude el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación por su emisión extemporánea, ello no implica que el contribuyente que les dio efectos fiscales pueda beneficiarse de la figura de la cosa juzgada refleja, si no agotó la instancia prevista en tal precepto, en la que pudiera existir un pronunciamiento ex profeso sobre las operaciones en lo individual; por lo que si en forma posterior la autoridad fiscalizadora ejerce sus facultades de comprobación, tal contribuyente debe acreditar la materialidad de las operaciones que sustentan los comprobantes fiscales, pues al no existir un pronunciamiento sobre su idoneidad y valía, ello permite a la fiscalizadora verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales y, de no acreditarse tal extremo, se hace patente la posibilidad de restarles eficacia fiscal; máxime que esos procedimientos no son excluyentes entre sí, pues incluso el Alto Tribunal ha sostenido que en el evento de que en la instancia prevista para los terceros en el procedimiento contenido en el artículo 69-B del código señalado, de no dictarse la resolución en tiempo, resultaría infructuoso constreñir a la autoridad a emitir un pronunciamiento, ya que para tales efectos tiene expedita la facultad contenida en el artículo 42 del ordenamiento mencionado.

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 408/2021. 28 de abril de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo Enrique Báez López. Secretaria: Mayra Susana Martínez López.

Esta tesis se publicó el viernes 15 de julio de 2022 a las 10:22 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2024988

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.10o.A.10 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 15, Julio de 2022, Tomo V, página 4457

Tipo: Aislada

**PROCEDIMIENTO PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE HUBIERAN DADO EFECTOS FISCALES A COMPROBANTES EMITIDOS POR EMPRESAS QUE PRESUNTAMENTE REALIZAN OPERACIONES INEXISTENTES. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE**



**RESOLVER EN EL PLAZO ESTABLECIDO EN LA REGLA 1.5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017 CONFIGURA UNA NEGATIVA FICTA Y, EN SU CASO, LA EMISIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA NO DA LUGAR A SU NULIDAD.**

De conformidad con el artículo 69-B, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación y la regla 1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, se advierte que el plazo máximo con el que cuenta la autoridad para resolver si un contribuyente acreditó que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por una empresa que se encuentra en el listado definitivo de las empresas calificadas como de aquellas que presuntamente realizan operaciones inexistentes será de treinta días contados a partir del día en que presente su solicitud de aclaración, o bien, de que se tenga por cumplido el requerimiento de información. Ahora bien, la finalidad del procedimiento es dar al contribuyente la oportunidad de corregir voluntariamente su situación fiscal mediante la presentación de declaraciones complementarias o, en su caso, insistir y acreditar a la autoridad que sus comprobantes fiscales amparan operaciones efectivamente realizadas. Así, el diseño normativo de este procedimiento constituye un modelo de comunicación con la administración pública que consiste en la presentación de documentación o información para hacer efectivo un reclamo y accionar las funciones del ente público, lo que en términos generales puede ser catalogado como una instancia conferida a los terceros adquirentes de los comprobantes fiscales para solicitar a la autoridad administrativa una reconsideración –caso a caso– sobre una realidad declarada con efectos generales. Entonces, en atención al plazo cierto y a la naturaleza de la instancia, resulta aplicable el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, por lo que: (i) la petición del contribuyente se entenderá resuelta en sentido negativo si no se emite resolución en el plazo de treinta días contados a partir del día en que presente su solicitud de aclaración, o bien, de que se tenga por cumplido el requerimiento de información; o de convenir a los intereses del particular, (ii) podrá esperar a que se dicte la resolución expresa para impugnarla. Por lo anterior, en aquellos casos en que la resolución expresa se dicte de manera extemporánea y los particulares acudan a demandar su nulidad por la vía contencioso administrativa, no es posible –por ese simple hecho– decretar su nulidad en términos de los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues el incumplimiento a tal requisito formal no genera una afectación a las defensas del particular ni trasciende al sentido de la resolución y, además, la inobservancia del plazo es un aspecto que no se relaciona con el fondo del asunto.

Contradicción de tesis 387/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Primer Circuito y Segundo en Materias Civil y Administrativa del Noveno Circuito. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 514/2018, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Noveno Circuito, al resolver el amparo directo 795/2018.

Tesis de jurisprudencia 162/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2021244

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 162/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 538

Tipo: Jurisprudencia

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN –EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 25 DE JUNIO DE 2018–. EL CONTRIBUYENTE QUE DEDUJO Y, POR ENDE, OTORGÓ EFECTOS FISCALES A LOS COMPROBANTES CUESTIONADOS, NO TIENE INTERÉS PARA SOLICITAR LA DECLARATORIA DE EXTINCIÓN DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD, POR HABER TRANSCURRIDO EN EXCESO EL PLAZO A QUE SE REFIERE EL TERCER PÁRRAFO DEL PROPIO PRECEPTO.**

Los párrafos primero a cuarto del artículo citado establecen un procedimiento para que las autoridades investiguen, evalúen circunstancias y, en su caso, presuman la inexistencia o simulación de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que aquéllos amparan y, además, cuando no se les localice. A su vez, en sus dos últimos párrafos prevé la hipótesis de terceros que hayan utilizado los comprobantes cuestionados para soportar una deducción o un acreditamiento, concediéndoles un plazo para demostrar ante la autoridad que, efectivamente, adquirieron los bienes, recibieron los servicios o, en todo caso, para que corrijan su situación fiscal. Así, el numeral transcrito alude a dos procedimientos independientes, según se trate de: a) quien expidió los comprobantes –empresas que facturan operaciones simuladas (EFOS)–; y, b) quien los recibió, aplicó, dedujo y otorgó efectos fiscales –empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS)–. En este contexto, el propósito del primer procedimiento es fiscalizar a quien emite los comprobantes fiscales y, el segundo, dar oportunidad a quien recibió y dedujo de demostrar que adquirió los bienes, recibió los servicios o corrigió su situación fiscal, por lo que se trata de acciones, contenidos y responsabilidades diversos. Por tanto, el contribuyente que dedujo y, por ende, otorgó efectos fiscales a los comprobantes que amparan operaciones presuntamente inexistentes, no tiene interés para solicitar la declaratoria de extinción de las facultades de la autoridad, por haber transcurrido en exceso el plazo de cinco días para emitir y notificar su resolución, a que se refiere el tercer párrafo del precepto mencionado, pues aquélla va dirigida y puede solicitarse por quien facturó y expidió los comprobantes –EFOS–, y no por quien los recibió –EDOS–, pues para éste se prevé el procedimiento a que aluden los párrafos quinto y sexto del propio artículo 69-B, a efecto de demostrar que, efectivamente, adquirió los bienes o recibió los servicios.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 377/2018. Comercializadora Acertex, S.A. de C.V. 18 de octubre de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Marco Antonio Pérez Meza.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de diciembre de 2018 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2018762

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.4o.A.150 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 61, Diciembre de 2018, Tomo II, página 1133

Tipo: Aislada

**NEGATIVA FICTA. NO LA ACTUALIZA EL SILENCIO DE LA AUTORIDAD RESPECTO DEL ESCRITO CON EL QUE EL CONTRIBUYENTE A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDIERON LOS COMPROBANTES QUE AMPARAN LAS OPERACIONES DETERMINADAS INEXISTENTES CON MOTIVO DEL PROCEDIMIENTO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PRETENDE DESVIRTUAR ESA RESOLUCIÓN, SI NO PRECISA LOS EFECTOS FISCALES QUE DIO A AQUÉLLOS.**

Conforme al artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades administrativas deben resolver las instancias o peticiones que se les formulen y hacer del conocimiento del interesado la resolución correspondiente en un plazo de tres meses. A su vez, en la jurisprudencia 2a./J. 26/95, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que la negativa ficta es el sentido de la respuesta que la ley presume recayó a una petición, instancia o recurso formulado por escrito por un particular, cuando la autoridad competente omite resolverlo en el plazo legal señalado, cuyo objeto es evitar que el peticionario se vea afectado en su esfera jurídica ante el silencio de aquélla, a fin de que se rompa la situación de indefinición derivada de la abstención. Por su parte, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé, en su primer párrafo, que las autoridades presumirán inexistentes las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan aquéllos, o bien, que dichos causantes no se encuentren localizados y, en su quinto párrafo, establece el derecho de quienes recibieron esos comprobantes y les dieron algún efecto fiscal, de acreditar ante la autoridad que emitió la declaración de inexistencia, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que dichos documentos amparan. Por tanto, el silencio de la autoridad respecto del escrito con el que el contribuyente a favor de quien se expidieron los comprobantes que amparan las operaciones determinadas inexistentes con motivo del procedimiento contenido en este último precepto, pretende desvirtuar esa resolución, no actualiza una negativa ficta, si no precisa los efectos fiscales que dio a aquéllos, pues no se trata de una solicitud sobre una situación real y concreta, que es lo que realmente puede tener como resultado una respuesta

negativa ficta respecto del fondo de su pretensión, para evitar que quede indefinida su situación ante el fisco.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 144/2017. Raúl Figueroa Cruz. 29 de junio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Orlando Hernández Torreblanca, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado, en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Secretario: César Alberto Santana Saldaña.

Amparo directo 145/2017. Ana Lilia Uribe Landa. 29 de junio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Orlando Hernández Torreblanca, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado, en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Secretario: César Alberto Santana Saldaña.

Amparo directo 143/2017. Maricela Tlatempa Sotelo. 13 de julio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Bernardino Carmona León. Secretario: Vicente Iván Galeana Juárez.

Amparo directo 224/2017. Teresa Arteaga Mundo. 20 de julio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Bernardino Carmona León. Secretario: Zeus Hernández Zamora.

Amparo directo 233/2017. 31 de agosto de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Roque Leyva. Secretario: J. Ascención Goicochea Antúnez.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 26/95, de rubro: "NEGATIVA FICTA Y NEGATIVA EXPRESA EN MATERIA FISCAL, RECAÍDAS A LA MISMA PETICIÓN. SON RESOLUCIONES DIVERSAS CON EXISTENCIA PROPIA E INDEPENDIENTE PARA EFECTOS DEL SOBRESEIMIENTO EN EL JUICIO DE NULIDAD." citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, julio de 1995, página 77.

El criterio contenido en esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 7/2017 del Pleno del Vigésimo Primer Circuito de la que derivó la tesis jurisprudencial PC. XXI. J/12 A (10a.) de título y subtítulo: "IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO DIRECTO. SE ACTUALIZA LA CAUSA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 61, FRACCIÓN XXII, DE LA LEY DE LA MATERIA, CUANDO SE IMPUGNA LA RESOLUCIÓN DICTADA EN EL RECURSO DE RECLAMACIÓN, POR LA QUE SE CONFIRMA LA IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDO CONTRA LA NEGATIVA FICTA RECAÍDA AL ESCRITO PRESENTADO ANTE LA AUTORIDAD HACENDARIA, PARA ACREDITAR QUE SÍ SE ADQUIRIERON LOS BIENES O SE PRESTARON LOS SERVICIOS AMPARADOS POR LAS FACTURAS EXPEDIDAS POR UN CONTRIBUYENTE INCLUIDO EN LA LISTA DE PERSONAS QUE PRESUMIBLEMENTE EXPIDEN COMPROBANTES FISCALES DE OPERACIONES INEXISTENTES, CUANDO EN UN PROCEDIMIENTO DIVERSO SE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ORDENÓ INCLUIRLO EN AQUELLA LISTA."

Esta tesis se publicó el viernes 17 de noviembre de 2017 a las 10:28 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del martes 21 de noviembre de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2015562

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XXI.2o.P.A. J/8 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 48, Noviembre de 2017, Tomo III, página 1860

Tipo: Jurisprudencia

#### **d) Resolución EDOS**

#### **RESOLUCIÓN EMITIDA EN TÉRMINOS DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ES IMPUGNABLE A TRAVÉS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN O EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.**

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes analizaron si la resolución por la que la autoridad fiscal desestima las pruebas presentadas por los contribuyentes para aclarar su situación fiscal en términos del penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y les invita a corregir su situación fiscal, es o no una resolución definitiva para efectos de la procedencia, ya sea del recurso de revocación o del juicio de nulidad. Al respecto llegaron a soluciones contrarias, pues uno de ellos concluyó que sí mientras que los otros dos concluyeron que no.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la resolución emitida en términos del penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, mediante la cual la autoridad hacendaria desestima las pruebas que aportó el contribuyente y lo invita a corregir su situación fiscal, constituye una resolución definitiva que causa un agravio en materia fiscal y, por tanto, es susceptible de ser impugnada, ya sea a través del recurso administrativo de revocación o del juicio contencioso administrativo.

Justificación: En la resolución emitida en términos del penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación por el Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual desestima las pruebas que le aportó el contribuyente y concluye que no acreditan que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales (expedidos por un contribuyente que se encuentra en la lista definitiva prevista en ese precepto), sí se trata de una resolución definitiva impugnabile en el recurso administrativo de revocación o en el juicio contencioso administrativo, conforme a los artículos 117 del Código Fiscal de la Federación y 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, respectivamente, pues genera un agravio al particular en materia fiscal, en la medida en que a través de este acto la autoridad de la materia manifiesta su voluntad oficial, ya que decide una situación jurídica concreta, previa, en su caso, al ejercicio de sus facultades de comprobación, derivada de una petición real y específica que le formuló al contribuyente con consecuencias propias. Ello, ya que desestima las pruebas que presentó el contribuyente para acreditar que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales, lo que puede traer consecuencias

jurídicas para el interesado consistentes en la posible determinación de créditos fiscales que correspondan, aunado a que las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación.

Contradicción de tesis 70/2020. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, en apoyo del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Vigésimo Circuito. 5 de agosto de 2020. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretario: Juvenal Carbajal Díaz.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 278/2019, el sustentado por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, al resolver el amparo directo 13/2019 (cuaderno auxiliar 329/2019), y el diverso sustentado por el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Vigésimo Circuito, al resolver el amparo directo 254/2019.

Tesis de jurisprudencia 48/2020 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiséis de agosto de dos mil veinte.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2020 a las 10:33 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Registro digital: 2022310

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 48/2020 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 79, Octubre de 2020, Tomo I, página 879

Tipo: Jurisprudencia

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA RESOLUCIÓN DEL PROCEDIMIENTO QUE ESTABLECE LA PARTE FINAL DE ESTE NUMERAL, ES UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA PARA EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN A TRAVÉS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN, PREVISTO EN EL DIVERSO 117 DE ESA MISMA CODIFICACIÓN.**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en sus párrafos quinto y sexto establece el procedimiento a seguir por los terceros que hayan dado efectos fiscales a los comprobantes expedidos

por contribuyentes que se encuentren en la lista definitiva a que se refiere el tercer párrafo de ese mismo precepto, a saber, que contarán con un plazo de treinta días después de la publicación del listado para acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios considerados inexistentes por la autoridad hacendaria, o bien, para corregir su situación mediante declaración complementaria; en caso de que ello no se acredite, se determinarán los créditos fiscales que correspondan, mientras que las operaciones amparadas en los comprobantes referidos se considerarán como actos simulados para efecto de los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación. Consecuentemente, conforme a la teoría general del acto administrativo debe entenderse que la resolución que determina que el tercero que dio efectos fiscales a tales comprobantes, no demostró la realización de las operaciones de los bienes y servicios y se le requiere para que regularice su situación fiscal, no se trata de una invitación, sino de un acto de autoridad unilateral y definitivo y en su contra procede el recurso de revocación previsto en el artículo 117, fracción I, inciso d), de esa misma codificación, en atención a que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 21/2007, ya definió que esa última porción normativa se refiere a una afectación relacionada con el cumplimiento de las leyes fiscales, así como a los casos distintos a aquellos en los que se ocasiona una afectación en la relación jurídico tributaria existente entre el contribuyente y el fisco, por la determinación de una obligación fiscal en cantidad líquida, por la negativa de la devolución de ingresos indebidamente percibidos por el Estado o cuya devolución proceda conforme a las leyes fiscales, e incluso, por la imposición de multas por infracción a las normas administrativas federales.

#### PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 278/2019. Gasolinería Unión, S.A. de C.V. 28 de enero de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Gloria Avecia Solano. Secretario: Gabriel de Jesús Montes Chávez.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 21/2007, de rubro: "CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO PARA DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS. AL SER LA SUSPENSIÓN DE SU REGISTRO UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE LE CAUSA AGRAVIO EN MATERIA FISCAL, ES IMPUGNABLE ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 11 DE SU LEY ORGÁNICA." citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, febrero de 2007, página 733, con número de registro digital: 173352.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de agosto de 2020 a las 10:22 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2021958

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: III.1o.A.55 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 77, Agosto de 2020, Tomo VI, página 5973

Tipo: Aislada



e) **Facultades de Comprobación**

**ACREDITAMIENTO DE OPERACIONES PRESUNTAMENTE INEXISTENTES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B, QUINTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN –EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 25 DE JUNIO DE 2018–. LA OMISIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE ACUDIR ANTE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA DENTRO DE LOS TREINTA DÍAS SIGUIENTES A LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DEFINITIVA, NO IMPLICA LA PRECLUSIÓN DE SU DERECHO PARA DEMOSTRAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES RELATIVAS EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN QUE A LA POSTRE SE LE INSTAURE.**

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 78/2019 (10a.), de título y subtítulo: "FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", estableció que el ejercicio de facultades de comprobación y el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018, no son excluyentes uno del otro, pues el procedimiento regulado en dicho precepto fue instituido para evitar el tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de esa actividad, pero sin impedir que la autoridad fiscal pueda declarar la inexistencia de operaciones al ejercer sus facultades de comprobación, puesto que no prevé una restricción para que tal declaración no se realice en el despliegue de las atribuciones fiscalizadoras previstas en el artículo 42 del mismo ordenamiento. Ahora bien, cuando un contribuyente da efectos fiscales a comprobantes expedidos por empresas que facturan operaciones simuladas y omite acudir ante la autoridad exactora dentro de los treinta días siguientes a la publicación de la lista definitiva, a acreditar que sí recibió los bienes o servicios que dichos comprobantes amparan, o bien, a corregir su situación fiscal, no implica la preclusión de su derecho para demostrar la materialidad de la operación en el procedimiento de comprobación que a la postre se le instaure, pues en términos del párrafo sexto del citado precepto 69-B, la determinación del crédito fiscal respecto de los contribuyentes que contrataron con las empresas que facturaron operaciones simuladas, deriva del despliegue de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, en el que los contribuyentes tendrán la oportunidad de demostrar la materialidad de sus operaciones.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 91/2021. 8 de julio de 2021. Unanimidad de votos. Ponente: Eduardo Antonio Loredó Moreleón. Secretario: Horacio Ramírez Benítez.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 78/2019 (10a.) citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 14 de junio de 2019 a las 10:20 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 67, Tomo III, junio de 2019, página 2186, con número de registro digital: 2020068.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de marzo de 2022 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2024264



Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XXIII.1o.1 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 11, Marzo de 2022, Tomo IV, página 3179

Tipo: Aislada

**DECLARATORIA DE PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL CONTRIBUYENTE QUE LE DIO EFECTOS FISCALES A LOS COMPROBANTES CUESTIONADOS EXPEDIDOS A SU FAVOR, PUEDE APORTAR PRUEBAS PARA DESVIRTUARLA DURANTE EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, CUANDO NO HAYA COMPARECIDO AL PROCEDIMIENTO DE PRESUNCIÓN.**

El último párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación dispone que en caso de que la autoridad fiscal detecte, en uso de sus facultades de comprobación, que el contribuyente que le dio efectos fiscales a los comprobantes emitidos a su favor por una persona incluida en el listado previsto en dicho artículo, no acreditó la efectiva prestación del servicio o la adquisición de los bienes amparados en esos documentos, ni corrigió su situación fiscal, podrá determinar los créditos fiscales que correspondan; de lo que se sigue que es válido que los contribuyentes que utilizaron esos comprobantes demuestren durante el ejercicio de facultades de comprobación que sí recibieron los servicios prestados o adquirieron los bienes descritos, en otras palabras, que desvirtúen la citada presunción legal a través de pruebas idóneas. Lo anterior, desde luego, cuando no hayan comparecido al procedimiento de presunción regulado en el indicado precepto, pues ello no conlleva la preclusión de su derecho de aportar pruebas con posterioridad, por el contrario, la única consecuencia legal es no desvirtuar las operaciones que les corresponden, pero no perderían el derecho de acreditar la materialidad de las operaciones amparadas por esos comprobantes durante la práctica de una visita domiciliaria, sobre todo si se toma en cuenta que sólo de esa manera podrá tenerse la certeza de que el afectado conoció a plenitud cuáles son los comprobantes fiscales que fueron rechazados, con base en la presunción de inexistencia que, debido a su naturaleza, admite prueba en contrario.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 362/2019. Axcale Agente de Seguros y de Fianzas, S.A. de C.V. 18 de junio de 2020. Mayoría de votos. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: Claudia Mavel Curiel López. Secretario: Bolívar López Flores.

Esta tesis se publicó el viernes 01 de octubre de 2021 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

TESIS QUE DERIVA DEL MISMO ASUNTO:

SENTENCIAS DE LAS SALAS REGIONALES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA. SU FALTA DE PUBLICIDAD O DE LA SESIÓN EN LA QUE SE DICTARON, EN MEDIOS ELECTRÓNICOS (PÁGINA OFICIAL

DE INTERNET), NO AFECTA SU VALIDEZ NI CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE MÁXIMA PUBLICIDAD. Registro: 2023647

Registro digital: 2023618

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: III.7o.A.51 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, Octubre de 2021, Tomo IV, página 3659

Tipo: Aislada

EJECUTORIA

**FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Contradicción de tesis 405/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Trigésimo Circuito, y Primero y Tercero, ambos en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer

Circuito. 24 de abril de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Ron Snipeliski Nischli.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver la revisión fiscal 3/2017, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 6/2018.

Tesis de jurisprudencia 78/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de mayo de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de junio de 2019 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 17 de junio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2020068

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 78/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 67, Junio de 2019, Tomo III, página 2186

Tipo: Jurisprudencia

EJECUTORIA

**INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES HECHAS CONSTAR POR LOS CONTRIBUYENTES. LAS AUTORIDADES PUEDEN DECLARARLA EN USO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 42, O MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO ESPECIAL REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B, AMBOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

La facultad que el primero de los preceptos mencionados confiere a las autoridades fiscales para verificar que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones tributarias, incluye la de realizar los actos necesarios para revisar si las operaciones que éstos hicieron constar en los documentos que integran su contabilidad en realidad se efectuaron, y si concluye en sentido negativo, ello producirá, necesariamente, la declaración de inexistencia relativa y los comprobantes fiscales carecerán de valor probatorio para efectos fiscales; es decir, no podrán tomarse en cuenta y deberán rechazarse para hacer procedentes las deducciones. En cambio, tratándose del procedimiento especial regulado en el segundo de dichos artículos, cuyo propósito es mitigar los fraudes fiscales realizados mediante el tráfico de comprobantes fiscales, las consecuencias que produce la declaración definitiva de inexistencia de operaciones son distintas, desde la consideración, para efectos generales, de que las operaciones amparadas por aquéllos

no producirán efecto fiscal alguno, hasta la estimación de que se trata de actos simulados constitutivos de delito. De lo anterior se advierte que el objeto y las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscalizadora haya optado por ejercer y, por ende, válidamente puede derivar del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42 citado, ya que el diverso artículo 69-B no limita el uso de las atribuciones previstas en aquél.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 114/2017. Lácteos Cerro Grande, S.A. de C.V. 12 de abril de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel González Escalante. Secretaria: Araceli Delgado Holguín.

Esta tesis se publicó el viernes 17 de agosto de 2018 a las 10:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2017625

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: XVII.2o.P.A.24 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 57, Agosto de 2018, Tomo III, página 2860

Tipo: Aislada

#### f) Medios de impugnación

**RECURSO DE REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE, POR RAZÓN DE CUANTÍA, CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA QUE DECLAREN LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN QUE DETERMINE QUE UNA PERSONA MORAL NO ACREDITÓ LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES EXPEDIDOS POR UN CONTRIBUYENTE QUE SE ENCUENTRA INCLUIDO EN EL LISTADO GLOBAL DEFINITIVO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B, PÁRRAFO CUARTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN [APLICACIÓN ANALÓGICA DE LA TESIS DE JURISPRUDENCIA 2a./J. 26/2020 (10a.)].**

Hechos: Una persona moral demandó ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa la nulidad de la resolución que determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones que realizó con un proveedor incluido en el listado global definitivo de contribuyentes que no lograron desvirtuar la presunción de operaciones inexistentes a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; la Sala del conocimiento, en la sentencia recurrida, declaró su nulidad porque la parte actora demostró la materialidad de algunas de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales digitales que le expidió dicho proveedor; determinación contra la cual la autoridad interpuso el recurso de revisión fiscal.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito establece que el recurso de revisión fiscal es improcedente, por razón de cuantía, contra la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que declara la nulidad de la resolución que determina que la persona moral no acreditó la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente que se encuentra incluido en el listado global definitivo a que se refiere el artículo 69-B, párrafo cuarto, del Código Fiscal de la Federación.

Justificación: Lo anterior, porque la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 26/2020 (10a.) sostuvo que el artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo exige una cuantía específica del negocio para que proceda el recurso de revisión fiscal, de lo que deriva necesariamente que exista una cantidad líquida determinada desde la resolución impugnada y declarada nula en el juicio administrativo. Asimismo, indicó que la resolución a que se refiere el artículo 69-B, párrafos cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación (equivalentes al tercer y cuarto párrafos de su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018), tiene como única finalidad definir que el emisor de los comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones y, por ende, ordenar que su nombre se publique en un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de que se considere, con efectos generales, que las operaciones contenidas en esos comprobantes no producen efecto fiscal alguno, pero no determina obligación económica a cargo de algún contribuyente. De ahí que la nulidad que eventualmente se decreta en la sentencia dictada en el juicio administrativo que contra esa resolución se promueva, no constituye un negocio que conlleve cuantía específica; de suerte que el recurso de revisión fiscal que, a su vez, se interponga contra esa sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa no se ubica en el supuesto de procedencia a que se refiere el artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Ahora, esa jurisprudencia es aplicable, por analogía sustancial, para declarar la improcedencia del recurso de revisión fiscal por razón de cuantía, promovido contra la sentencia del tribunal referido que declara la nulidad de la resolución que determina que un contribuyente que le dio efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por un diverso incluido en la lista a que se refiere el párrafo cuarto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no acreditó la materialidad de las operaciones; lo anterior, ya que este supuesto tampoco implica la determinación de una cuantía específica, debido a que la autoridad fiscal no determina alguna obligación económica a cargo del contribuyente, es decir, no emite liquidaciones, ni otorga a alguien la calidad de deudor y, menos aún, le determina un crédito fiscal, sino que únicamente se define formal y definitivamente que el contribuyente no acreditó la materialidad de las operaciones que tuvo con un proveedor que fue incluido de manera definitiva en el listado global de personas que no lograron demostrar que cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material suficientes para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan aquellos comprobantes.

#### SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 104/2021. Administradora Desconcentrada Jurídica de Jalisco "3", en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco "3". 24 de marzo de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Claudia Mavel Curiel López. Secretario: Roberto Valenzuela Cardona.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 26/2020 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE POR RAZÓN DE CUANTÍA CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA QUE DECLAREN LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN QUE DETERMINE EN DEFINITIVA QUE EL CONTRIBUYENTE NO DESVIRTUÓ LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES." citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 4 de septiembre de 2020 a las 10:13 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 78, Tomo I, septiembre de 2020, página 616, con número de registro digital: 2022083.

Esta tesis se publicó el viernes 04 de noviembre de 2022 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2025440

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: III.7o.A.3 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 19, Noviembre de 2022, Tomo IV, página 3764

Tipo: Aislada

**IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO POR CAMBIO DE SITUACIÓN JURÍDICA. SE ACTUALIZA DICHA CAUSAL SI EL ACTO RECLAMADO LO CONSTITUYE EL LISTADO PROVISIONAL DE CONTRIBUYENTES QUE PRESUNTIVAMENTE EMITIERON COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN OPERACIONES INEXISTENTES, EMITIDO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y, POSTERIORMENTE, SE DICTA LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA DE INEXISTENCIA DE DICHAS OPERACIONES.**

Hechos: Una persona moral interpuso recurso de revisión contra la sentencia dictada por un Juez de Distrito, mediante la cual sobreseyó en el juicio de amparo indirecto respecto del acto reclamado consistente en la resolución del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que contiene la lista de contribuyentes en la que, de manera presuntiva, se le ubicó en el supuesto de emisión de comprobantes fiscales que amparaban operaciones inexistentes, al estimar que se actualizaba la causal de improcedencia establecida en el artículo 61, fracción XVII, de la Ley de Amparo, al haberse dictado la resolución definitiva de inexistencia de operaciones celebradas con los contribuyentes, con lo que se actualizó un cambio de situación jurídica.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que se actualiza la causal de improcedencia por cambio de situación jurídica, cuando en el juicio de amparo indirecto se reclama el listado provisional de contribuyentes que presuntivamente emiten comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, emitido en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, si seguido el procedimiento establecido en este precepto se emite la resolución definitiva de inexistencia de las operaciones amparadas en dichos comprobantes.

Justificación: Lo anterior, porque la emisión de la lista definitiva con efectos generales de los contribuyentes que emitieron comprobantes fiscales por la realización de operaciones inexistentes, en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, origina un cambio de situación jurídica en relación con el listado provisional en el que se presume la inexistencia de las citadas operaciones, ya que aquella resuelve concluyentemente la situación del contribuyente, considerando que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por éste no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, por lo que el sustento del listado definitivo no es la presunción que llevó a la autoridad fiscal a notificar al contribuyente en primer término, sino la ausencia de pruebas y defensas que desvirtúen esa presunción; de manera que aun determinando la inconstitucionalidad del acto reclamado (publicación del listado provisional) y del fundamento legal que lo sustenta, en modo alguno incidiría en el sentido y alcance de la nueva resolución emitida (publicación del listado definitivo), ya que ambas tienen una esfera de trascendencia diferente, lo que se traduce en que el primer acto no determina la continuidad y validez de las subsecuentes actuaciones.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA DÉCIMA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN SALTILLO, COAHUILA DE ZARAGOZA.

Amparo en revisión 239/2017 (cuaderno auxiliar 340/2018) del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, con apoyo del Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, con residencia en Saltillo, Coahuila de Zaragoza. 16 de junio de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Alejandro Andraca Carrera. Secretario: Raúl Díaz Villarreal.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2022 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2025410

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: (X Región)3o.1 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 18, Octubre de 2022, Tomo IV, página 3564

Tipo: Aislada

**RECURSO DE REVISIÓN FISCAL. ES PROCEDENTE CONTRA LA SENTENCIA QUE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE DECIDE EN DEFINITIVA QUE LOS CONTRIBUYENTES SE UBICAN EN EL SUPUESTO DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 25 DE JUNIO DE 2018, CUANDO ES EMITIDA Y/O NOTIFICADA FUERA DEL LÍMITE TEMPORAL CORRESPONDIENTE.**

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes se pronunciaron de manera discrepante en relación con la procedencia del recurso de revisión fiscal, pues mientras uno consideró que la declaración de nulidad ocasionada porque la autoridad administrativa notificó fuera del plazo correspondiente de

treinta días, la resolución con la que culmina el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018, con base en la cual se considera que un contribuyente se encuentra de forma definitiva en la lista de aquellos que realizan operaciones inexistentes y, en consecuencia, los comprobantes fiscales expedidos no surten ni surtieron efectos legales, es un pronunciamiento de fondo y, por tanto, el recurso es procedente, para el otro órgano la anulación de la resolución definitiva por ser emitida fuera del límite temporal es un pronunciamiento de carácter formal y, en consecuencia, el recurso es improcedente.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el recurso de revisión fiscal es procedente contra la sentencia dictada en un juicio contencioso administrativo en la que se declare la nulidad de la resolución que decide en definitiva que los contribuyentes se ubican en el supuesto del primer párrafo del referido artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, por haber sido emitida y/o notificada fuera del límite temporal.

**Justificación:** Para cumplir con el requisito de procedencia del recurso de revisión fiscal a que se refiere el artículo 63, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la nulidad de la resolución impugnada debe ser declarada por un pronunciamiento de fondo, requisito que se colma cuando en la sentencia se declara la nulidad de la resolución que determina en definitiva que los contribuyentes se encuentran en la situación a que se refiere el primer párrafo del aludido artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, por haber sido emitida y/o notificada fuera del límite temporal. Lo anterior, ya que como esta Segunda Sala resolvió en la contradicción de tesis 122/2019, pronunciarse en definitiva sobre una presunción de inexistencia de operaciones que ya no tenía efectos por haberse hecho fuera del plazo (límite temporal perentorio), constituye, más que un requisito formal, una cuestión de fondo del asunto, atendiendo a la naturaleza del procedimiento.

**Contradicción de tesis 125/2021.** Entre las sustentadas por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 11 de agosto de 2021. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas, Javier Laynez Potisek y Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Liliana Hernández Paniagua.

**Criterios contendientes:**

El sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 77/2019, y el diverso sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 211/2019.

**Nota:** La parte considerativa de la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 122/2019 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 5 de julio de 2019 a las 10:12 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 68, Tomo II, julio de 2019, página 911, con número de registro digital: 28827.

Tesis de jurisprudencia 9/2021 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del uno de septiembre de dos mil veintiuno.



Esta tesis se publicó el viernes 05 de noviembre de 2021 a las 10:16 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de noviembre de 2021, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2023755

Instancia: Segunda Sala

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 9/2021 (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 7, Noviembre de 2021, Tomo II, página 2068

Tipo: Jurisprudencia

EJECUTORIA

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA EL OFICIO POR EL QUE SE HACE DEL CONOCIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE SU INCLUSIÓN EN EL LISTADO DE AQUELLOS QUE NO DESVIRTUARON LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES A QUE SE REFIEREN LOS PÁRRAFOS PRIMERO Y TERCERO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN SU TEXTO ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 25 DE JUNIO DE 2018.**

De acuerdo con el párrafo primero del numeral citado, la autoridad fiscal podrá presumir la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente, si detecta que éste no cuenta con la capacidad operativa para otorgar los servicios o entregar los bienes respaldados en tales comprobantes, o bien, que se encuentra no localizado. Ante ello, el párrafo segundo dispone que la autoridad deberá notificar a los contribuyentes que se encuentren en esa situación, a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que en el plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones efectuadas, manifiesten ante dicha autoridad lo que a su derecho convenga y aporten la documentación e información con la que pretendan desvirtuar la presunción que existe en su contra. Por su parte, el párrafo tercero establece que una vez transcurrido aquel término, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días: 1) valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; 2) notificará su resolución a los contribuyentes a través del buzón tributario; y 3) treinta días posteriores a esta notificación publicará en el medio oficial y página electrónica referidos, un listado de los contribuyentes que no desvirtuaron los hechos que se les imputó y que, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el párrafo primero del artículo en comento. Lo anterior permite concluir que es la notificación de la citada resolución [identificada en el inciso 2)] la que causa un perjuicio al contribuyente impugnante ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa. En consecuencia, si la autoridad hacendaria mediante oficio hace del conocimiento del contribuyente su inclusión en el listado aludido, en contra de tal oficio no procede el juicio contencioso administrativo, puesto que no constituye una resolución que cause agravio en términos del artículo 3, fracción V, de la Ley Orgánica del mencionado tribunal, sino que es una consecuencia directa de la resolución de la

autoridad fiscal por la que determinó que dicho contribuyente no desvirtuó la presunción actualizada en su contra.

Contradicción de tesis 472/2019. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, en apoyo al Tribunal Colegiado en Materias de Trabajo y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito, y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito. 6 de febrero de 2020. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek; Luis María Aguilar Morales manifestó que formularía voto concurrente. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al resolver el amparo directo 644/2017, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, al resolver el amparo directo 319/2019 (cuaderno auxiliar 730/2019).

Tesis de jurisprudencia 23/2020 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cuatro de marzo de dos mil veinte.

Esta tesis se publicó el viernes 27 de noviembre de 2020 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 30 de noviembre de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Registro digital: 2022468

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 23/2020 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 80, Noviembre de 2020, Tomo II, página 1092

Tipo: Jurisprudencia

**REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE POR RAZÓN DE CUANTÍA CONTRA LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA QUE DECLAREN LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN QUE DETERMINE EN DEFINITIVA QUE EL CONTRIBUYENTE NO DESVIRTUÓ LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES.**

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes analizaron si la sentencia dictada en el juicio administrativo federal que declara la nulidad de una resolución que determina que el contribuyente no

desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones, y que ordena agregarlo al listado a que se refiere el artículo 69-B, párrafos cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación (equivalentes al tercer y cuarto párrafos de su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018), implica o no la existencia de una cuantía que haga procedente el recurso de revisión fiscal contra dicha sentencia, en términos del artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece que el recurso de revisión fiscal es improcedente por razón de cuantía contra la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que declara la nulidad de la resolución que determina en definitiva que el contribuyente no desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones.

**Justificación:** El artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo exige una cuantía específica del negocio para que proceda el recurso de revisión fiscal, de lo que deriva necesariamente que exista una cantidad líquida determinada desde la resolución impugnada y declarada nula en el juicio administrativo. Por su parte, la resolución a que se refiere el artículo 69-B, párrafos cuarto y quinto, del Código Fiscal de la Federación (equivalentes al tercer y cuarto párrafos de su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018), tiene como única finalidad definir que el emisor de los comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones y, por ende, ordenar que su nombre se publique en un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de que se considere, con efectos generales, que las operaciones contenidas en esos comprobantes no producen efecto fiscal alguno, pero no determina obligación económica a cargo de algún contribuyente. De ahí que la nulidad que eventualmente se decreta en la sentencia dictada en el juicio administrativo que en contra de esa resolución se promueva, no constituye un negocio que conlleve cuantía específica y, por ende, el recurso de revisión fiscal que, a su vez, se interponga contra esa sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa no se ubica en el supuesto de procedencia a que se refiere el artículo 63, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**Contradicción de tesis 555/2019.** Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito, Primero del Décimo Sexto Circuito y Tercero del Sexto Circuito, ambos en Materia Administrativa. 4 de marzo de 2020. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek; manifestó que formularía voto concurrente Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Iveth López Vergara.

**Criterios contendientes:**

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 13/2019, el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 72/2018, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito, al resolver la revisión fiscal 5/2019.

Tesis de jurisprudencia 26/2020 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de junio de dos mil veinte.

Esta tesis se publicó el viernes 04 de septiembre de 2020 a las 10:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 07 de septiembre de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Registro digital: 2022083

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 26/2020 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 78, Septiembre de 2020, Tomo I, página 616

Tipo: Jurisprudencia

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA LA RESOLUCIÓN PRELIMINAR QUE CONTIENE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES DEL CONTRIBUYENTE, A QUE SE REFIERE EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DADO QUE NO CAUSA AGRAVIO EN MATERIA FISCAL.**

La citada resolución inicial no constituye el producto final o la voluntad definitiva del Servicio de Administración Tributaria mediante la cual defina la situación jurídica del contribuyente, tan es así que éste cuenta con un plazo para manifestar lo que a su interés convenga, así como aportar la información y documentación para desvirtuar los hechos objeto de la presunción generada, razón por la cual aún no le causa agravio en materia fiscal, al no establecer de manera concluyente la inexistencia de las operaciones; por tanto, contra la resolución preliminar que contiene la posible inexistencia de operaciones del contribuyente es improcedente el juicio contencioso administrativo federal, al no surtirse el supuesto de la fracción V del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Contradicción de tesis 253/2019. Entre las sustentadas por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 5 de septiembre de 2019. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ausente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: N. Montserrat Torres Contreras.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis I.18o.A.55 A (10a.), de título y subtítulo: "INICIO DEL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD EN SU CONTRA DADA LA AFECTACIÓN JURÍDICA QUE SU PUBLICIDAD ACARREA.", aprobada por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 25 de mayo de 2018 a las 10:30 horas, y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 54, Tomo III, mayo de 2018, página 2581; y,

El sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 10/2019.

Tesis de jurisprudencia 154/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de octubre de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 10 de enero de 2020 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 13 de enero de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Registro digital: 2021382

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 154/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 74, Enero de 2020, Tomo I, página 966

Tipo: Jurisprudencia

**IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO DIRECTO. SE ACTUALIZA LA CAUSA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 61, FRACCIÓN XXII, DE LA LEY DE LA MATERIA, CUANDO SE IMPUGNA LA RESOLUCIÓN DICTADA EN EL RECURSO DE RECLAMACIÓN, POR LA QUE SE CONFIRMA LA IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD PROMOVIDO CONTRA LA NEGATIVA FICTA RECAÍDA AL ESCRITO PRESENTADO ANTE LA AUTORIDAD HACENDARIA, PARA ACREDITAR QUE SÍ SE ADQUIRIERON LOS BIENES O SE PRESTARON LOS SERVICIOS AMPARADOS POR LAS FACTURAS EXPEDIDAS POR UN CONTRIBUYENTE INCLUIDO EN LA LISTA DE PERSONAS QUE PRESUMIBLEMENTE EXPIDEN COMPROBANTES FISCALES DE OPERACIONES INEXISTENTES, CUANDO EN UN PROCEDIMIENTO DIVERSO SE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ORDENÓ INCLUIRLO EN AQUELLA LISTA.**

Al quedar firme la resolución de nulidad de la orden de incluir al contribuyente en la lista de personas que presumiblemente facturan operaciones inexistentes, respecto de las cuales el quejoso ejerce el derecho que le confiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, para acreditar que los bienes y servicios que amparan los comprobantes fiscales que expidió aquél, sí se adquirieron o prestaron, cualquier afectación que pudiera derivarse de un procedimiento en sede jurisdiccional respecto del ejercicio de esa prerrogativa, carece de materia u objeto, al haber dejado de existir la situación jurídica que le dio origen, pues la nulidad de la resolución de la autoridad hacendaria en relación con el tercero emisor de las facturas fiscales, trae como consecuencia que desaparezca la presunción que afectaba a éstas y cuya legitimidad pretenden acreditar los quejosos. Por ende, como se impugna la resolución dictada en el recurso de reclamación, por la que se confirma la improcedencia del juicio de nulidad promovido contra la negativa ficta recaída al escrito presentado ante la autoridad hacendaria, para acreditar que sí se adquirieron los bienes o se prestaron los servicios amparados por las facturas expedidas por un contribuyente incluido en la lista de personas que presumiblemente expiden comprobantes fiscales de operaciones inexistentes, se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXII,

de la Ley de Amparo, toda vez que es innecesario que el órgano de amparo analice el fondo de la cuestión debatida, pues tanto la sentencia protectora que pudiera dictarse, como las determinaciones adoptadas por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en cumplimiento de aquélla, se materializarían, en última instancia, en un procedimiento administrativo que carece de objeto, al ordenarse su archivo definitivo por haber quedado firme la declaratoria que lo nulifica.

#### PLENO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Contradicción de tesis 7/2017. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito. 30 de mayo de 2018. Unanimidad de cinco votos de los Magistrados Tomás Martínez Tejeda, Guillermo Núñez Loyo, Lucio Leyva Nava, Raúl Angulo Garfías y Gabriela Elena Ortiz González. Ponente: Tomás Martínez Tejeda. Secretario: Francisco Javier Calderón Rodríguez.

#### Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, al resolver el amparo directo administrativo 159/2017, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, al resolver el amparo directo administrativo 233/2017.

Nota: En términos del artículo 44, último párrafo, del Acuerdo General 52/2015, del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que reforma, adiciona y deroga disposiciones del similar 8/2015, relativo a la integración y funcionamiento de los Plenos de Circuito, esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de tesis 7/2017, resuelta por el Pleno del Vigésimoprimer Circuito.

De la sentencia que recayó al amparo directo 233/2017, resuelto por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, derivó la tesis de jurisprudencia XXI.2o.P.A. J/8 (10a.), de título y subtítulo: “NEGATIVA FICTA. NO LA ACTUALIZA EL SILENCIO DE LA AUTORIDAD RESPECTO DEL ESCRITO CON EL QUE EL CONTRIBUYENTE A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDIERON LOS COMPROBANTES QUE AMPARAN LAS OPERACIONES DETERMINADAS INEXISTENTES CON MOTIVO DEL PROCEDIMIENTO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PRETENDE DESVIRTUAR ESA RESOLUCIÓN, SI NO PRECISA LOS EFECTOS FISCALES QUE DIO A AQUÉLLOS.”, publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 17 de noviembre de 2017 a las 10:28 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 48, Tomo III, noviembre de 2017, página 1860.

Esta tesis se publicó el viernes 03 de agosto de 2018 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 06 de agosto de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2017495

Instancia: Plenos de Circuito

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: PC.XXI. J/12 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 57, Agosto de 2018, Tomo II, página 1792

Tipo: Jurisprudencia

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CONTRA EL OFICIO EN EL QUE SE INFORMA AL CONTRIBUYENTE SU INICIO.**

El precepto citado prevé el procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones, cuando los contribuyentes hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente; conforme a su párrafo segundo, dicho procedimiento inicia con el oficio en el que se informa al contribuyente que se encuentra en esa situación, a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que manifieste ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlo. Ahora, contra ese oficio es improcedente el juicio contencioso administrativo, de conformidad con el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues no es una resolución definitiva, sino de inicio de un procedimiento. Tampoco es un acto administrativo o procedimiento que ocasione un agravio en materia fiscal, lo que se entiende como toda afectación en la esfera jurídica del gobernado, derivada del cumplimiento de sus obligaciones y derechos fiscales, así como que sus consecuencias tengan esa misma naturaleza y no una diversa, porque con la publicación de que se trata no se impide el ejercicio de sus derechos y obligaciones fiscales ni se le atribuye alguna responsabilidad, sino que sólo es un llamamiento para que desvirtúe la presunción; además, de considerar el contribuyente que se afecta su honorabilidad, tiene legitimación para emprender acciones de daño moral en la vía correspondiente, al no ser un tema de la materia fiscal. Concluir lo contrario podría menoscabar el interés de la colectividad en prevenir actividades que puedan resultar ilícitas, aunado a que atiende a una finalidad constitucionalmente legítima, concerniente a dar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 10/2019. Consorcio Okea, A.C. 10 de mayo de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Juan José Rosales Sánchez. Secretaria: Andrea Alejandra Vizcaíno Arellano.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 253/2019 de la Segunda Sala de la que derivó la tesis jurisprudencial 2a./J. 154/2019 (10a.) de título y subtítulo: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA LA RESOLUCIÓN PRELIMINAR QUE CONTIENE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES DEL CONTRIBUYENTE, A QUE SE REFIERE EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DADO QUE NO CAUSA AGRAVIO EN MATERIA FISCAL."

Esta tesis se publicó el viernes 23 de agosto de 2019 a las 10:31 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2020478

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: III.5o.A.80 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 69, Agosto de 2019, Tomo IV, página 4615

Tipo: Aislada

**LISTADO GLOBAL DEFINITIVO DE LOS CONTRIBUYENTES RESPECTO DE QUIENES SE PRESUMA LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EMITIERON. SU PUBLICACIÓN NO DEMUESTRA, POR SÍ SOLA, LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, EN PERJUICIO DE LOS TERCEROS QUE HAYAN UTILIZADO ESOS DOCUMENTOS PARA SOPORTAR UNA DEDUCCIÓN O ACREDITAMIENTO, PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL AMPARO INDIRECTO.**

El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales, cuando éstos se hayan emitido sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos documentos o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que si una vez notificado éste, no desvirtúa los hechos que se le imputan, se le incluirá en el listado global definitivo de quienes se encuentran en la situación indicada, el cual se publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Finalmente, señala que los terceros que hayan utilizado los comprobantes para soportar una deducción o acreditamiento tendrán un plazo de treinta días para 1) demostrar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, 2) corregir voluntariamente su situación fiscal ante la autoridad o, en su defecto, 3) ésta ejercerá su facultad de fiscalización. Ahora, dicha publicación no demuestra, por sí sola, la aplicación del precepto citado en perjuicio de estos últimos, para efectos de la procedencia del amparo indirecto, por su naturaleza heteroaplicativa, pues para que así se considere, es necesario que se esté en alguna de las tres hipótesis comentadas; de ahí que, mientras ello no suceda, las facturas o comprobantes fiscales de que se trate, no sufrirán algún demérito en detrimento del contribuyente.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo en revisión 230/2018. Madcam Corporation, S.A. de C.V. 20 de febrero de 2019. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Naranjo Ahumada. Secretario: Víctor Arturo Villalobos Vega.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de septiembre de 2019 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.



Registro digital: 2020560

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: III.6o.A.7 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 70, Septiembre de 2019, Tomo III, página 2029

Tipo: Aislada

**SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA CONTRA LA DETERMINACIÓN DE LA AUTORIDAD HACENDARIA DE NOTIFICAR EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, LA RESOLUCIÓN PRELIMINAR QUE CONTIENE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES DEL CONTRIBUYENTE A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Es improcedente conceder la suspensión con motivo de dicha determinación porque no se satisface el requisito del numeral 128, fracción II, de la Ley de Amparo, pues de otorgarse la medida cautelar se seguiría perjuicio al interés social y se contravendrían disposiciones de orden público, dado que con esas publicaciones se persigue garantizar el derecho de la sociedad a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes que realizan este tipo de operaciones, aunado a que permite que aquellos que hayan utilizado en su beneficio tales comprobantes puedan comenzar a ajustar y prever su conducta ante un posible escenario de autocorrección o de acreditación de la prestación del servicio y/o adquisición de bienes; asimismo, dichos terceros podrán suspender la contratación con el causante y la colectividad estará en posibilidad de tomar las medidas preventivas y evaluar el riesgo de recibir facturas de esos contribuyentes.

Contradicción de tesis 386/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Décimo Tercero en Materia Administrativa del Primer Circuito y Tercero del Vigésimo Séptimo Circuito. 13 de marzo de 2019. Mayoría de tres votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I. y José Fernando Franco González Salas. Disidente: Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: N. Montserrat Torres Contreras.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis XXVII.3o.52 A (10a.), de título y subtítulo: "NOTIFICACIÓN EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PROCEDE CONCEDER LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA EN EL AMPARO PROMOVIDO EN SU CONTRA, PARA EL EFECTO DE QUE LA AUTORIDAD SE ABSTENGA DE PRACTICARLA, CUANDO EL QUEJOSO ADUCE HABERSE ENTERADO DE QUE SE ENCUENTRA EN ESE SUPUESTO MEDIANTE SU BUZÓN FISCAL.", aprobada por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito y publicada en el Semanario

Judicial de la Federación del viernes 3 de agosto de 2018 a las 10:11 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 57, Tomo III, agosto de 2018, página 2990; y,

El sustentado por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la queja 204/2018.

Tesis de jurisprudencia 67/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintisiete de marzo de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 24 de mayo de 2019 a las 10:29 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 27 de mayo de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2019930

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: 2a./J. 67/2019 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 66, Mayo de 2019, Tomo II, página 1536

Tipo: Jurisprudencia

**NOTIFICACIÓN EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PROCEDE CONCEDER LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA EN EL AMPARO PROMOVIDO EN SU CONTRA, PARA EL EFECTO DE QUE LA AUTORIDAD SE ABSTENGA DE PRACTICARLA, CUANDO EL QUEJOSO ADUCE HABERSE ENTERADO DE QUE SE ENCUENTRA EN ESE SUPUESTO MEDIANTE SU BUZÓN FISCAL.**

El artículo mencionado establece un procedimiento que consta de dos etapas: la primera, cuando la presunción de inexistencia de operaciones del contribuyente –por irregularidades relacionadas con sus comprobantes fiscales– se notifica por medio de: (i) buzón tributario; (ii) página de Internet del Servicio de Administración Tributaria; y, (iii) Diario Oficial de la Federación, para que manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información pertinentes para desvirtuar los hechos que la motivaron y, la segunda, en que la autoridad, con base en los elementos allegados, emitirá una resolución y generará un listado de los contribuyentes que no desvirtuaron los hechos imputados y, en consecuencia, definitivamente se encuentran en una situación irregular, con la consecuencia de dar a conocer, por esos propios medios de comunicación, la inexistencia de sus operaciones. Ahora bien, procede conceder la medida cautelar definitiva en el amparo promovido contra esa inicial notificación, si se solicita para el efecto de que la autoridad fiscal se abstenga de practicarla en Internet y en el Diario Oficial de la Federación, cuando el quejoso aduce haberse enterado de que se encuentra en el supuesto de presunción mencionado mediante su buzón fiscal y, por tanto, que está en posibilidad de hacer las manifestaciones que estime convenientes, lo cual agotaría la primera etapa mencionada. Lo anterior, porque la concesión

de la medida cautelar en esos términos, sólo produce efectos en la etapa preliminar, sin trascender a la siguiente; es decir, no impedirá su continuación, de manera que la autoridad fiscal se vea impedida para ejercer las facultades que le corresponden; por el contrario, de permitirse la notificación pública y general de una resolución que no es concluyente de la situación fiscal del contribuyente, atento a las implicaciones que conlleva la interacción libre por medios generales de comunicación de la advertencia dirigida a quien realiza operaciones al margen de las normas aplicables, podrían ocasionarle daños de imposible reparación, al ser susceptible de afectar sus relaciones comerciales y profesionales, en perjuicio de su imagen y prestigio profesional. De este modo, la concesión de la suspensión no ocasiona perjuicio al interés social ni contraviene disposiciones de orden público, como lo proscribe el artículo 128, fracción II, de la Ley de Amparo, al no impedirse con su otorgamiento la continuación de un procedimiento establecido en la ley, ni afectarse intereses de terceros, dado que sólo se genera que la autoridad se abstenga de notificar al contribuyente, por Internet y el Diario Oficial de la Federación, de que existe una presunción de que sus operaciones son inexistentes.

#### TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Incidente de suspensión (revisión) 198/2017. Fortaleza Corporativa Forco, S.A. de C.V. 20 de julio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Selina Haidé Avante Juárez. Secretario: Santiago Ermilo Aguilar Pavón.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 386/2018 de la Segunda Sala de la que derivó la tesis jurisprudencial 2a./J. 67/2019 (10a.) de título y subtítulo: "SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA CONTRA LA DETERMINACIÓN DE LA AUTORIDAD HACENDARIA DE NOTIFICAR EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, LA RESOLUCIÓN PRELIMINAR QUE CONTIENE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES DEL CONTRIBUYENTE A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN."

Esta tesis se publicó el viernes 03 de agosto de 2018 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2017497

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: XXVII.3o.52 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 57, Agosto de 2018, Tomo III, página 2990

Tipo: Aislada

**INICIO DEL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD EN SU CONTRA DADA LA AFECTACIÓN JURÍDICA QUE SU PUBLICIDAD ACARREA.**

Si bien el oficio por el que se informa al contribuyente que se encuentra en el supuesto previsto en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, relativo a la presunción de inexistencia de operaciones, no constituye una resolución definitiva, pues atiende al inicio de un procedimiento administrativo, lo cierto es que tal oficio causa un agravio en materia fiscal que actualiza la procedencia del juicio de nulidad, porque en términos de ese precepto, así como del diverso 69 de su reglamento, una vez notificado el mismo, la autoridad procederá a publicitar que sigue tal procedimiento contra el contribuyente, tanto en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, como en el Diario Oficial de la Federación. Siendo así, esos actos de emisión, publicación y divulgación de la presunta conducta irregular del contribuyente, afectan su imagen y reputación –derecho al honor en sentido objetivo, el cual ha sido definido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como la estimación interpersonal que la persona tiene por sus cualidades morales y profesionales dentro de la comunidad y es lesionado por todo aquello que afecta a la reputación que la persona merece–, es decir, el derecho a que otros no condicionen negativamente la opinión que los demás hayan de formarse de nosotros. Lo anterior, en la medida en que expone su imagen negativamente, al propiciar la percepción pública de que opera de manera irregular, aun cuando en ese momento sólo es una presunción no comprobada por la autoridad fiscal, que puede imposibilitarle o dificultarle de manera significativa desarrollar con normalidad las actividades encaminadas a la realización de su objeto social y traducirse en que resienta algún perjuicio en su patrimonio, todo lo cual le agravia fiscalmente y, por ello, le legitima a acudir, desde luego, al juicio de nulidad. Lo anterior, sin perjuicio de que pueda optar por impugnar sólo la resolución definitiva que se llegue a dictar en el procedimiento administrativo previsto en el citado artículo 69-B, o bien, de haber optado por impugnar la inicial, si durante el procedimiento del juicio de nulidad se dictara la resolución final, ampliar su demanda en contra de ese ulterior acto.

#### DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 320/2017. Employed Human Capital, S.A. de C.V. 7 de noviembre de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: María Amparo Hernández Chong Cuy. Secretario: Carlos Eduardo Hernández Hernández.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 253/2019 de la Segunda Sala de la que derivó la tesis jurisprudencial 2a./J. 154/2019 (10a.) de título y subtítulo: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA LA RESOLUCIÓN PRELIMINAR QUE CONTIENE LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES DEL CONTRIBUYENTE, A QUE SE REFIERE EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DADO QUE NO CAUSA AGRAVIO EN MATERIA FISCAL."

Esta tesis se publicó el viernes 25 de mayo de 2018 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2017010

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.18o.A.55 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 54, Mayo de 2018, Tomo III, página 2581

Tipo: Aislada

**PUBLICACIÓN "PRELIMINAR" DE LOS DATOS DEL CONTRIBUYENTE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AL CONSTITUIR UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN, EN SU CONTRA PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO.**

Los artículos 6o., 7o. y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevén el derecho a la vida privada como un límite, entre otras, a las libertades de expresión y de imprenta. Asimismo, los artículos 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; 17, numerales 1 y 2, del Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos; 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos y V de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, reconocen el respeto a la vida privada y, en consecuencia, a los derechos de la personalidad y, por otra parte, prohíben las injerencias arbitrarias o ataques a éstos. En consecuencia, la publicación de los datos de los contribuyentes a que alude el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, constituye un aviso que se traduce en una afectación a su imagen y prestigio profesional, por aludir a la presunción de que realizan actos que no se apegan a los lineamientos normativos correspondientes, pues la advertencia de que efectúan operaciones al margen de las normas aplicables puede afectar sus relaciones comerciales y profesionales, aun cuando sea de carácter "preliminar" y no definitiva, lo que determina en forma concluyente su situación fiscal. Es así, pues la afectación al prestigio, atento a la percepción que de un contribuyente puedan tener los demás, especialmente quienes tienen o pueden tener relaciones comerciales o profesionales con él, no requiere que la publicación del listado sea la definitiva, porque el menoscabo a su imagen puede darse desde la publicación preliminar, que incide en la reputación del quejoso, entendida como su prestigio comercial y profesional; vulneración de imposible reparación por recaer sobre un derecho sustantivo protegido constitucional y convencionalmente. Por tanto, al corresponder ese acto a uno realizado dentro de un procedimiento administrativo, que es de imposible reparación en términos del artículo 107, fracción III, inciso b), de la Ley de Amparo, en su contra procede el amparo indirecto.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Queja 137/2017. Fortaleza Corporativa Forco, S.A. de C.V. 1 de junio de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Selina Haidé Avante Juárez. Secretario: Santiago Ermilo Aguilar Pavón.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de mayo de 2018 a las 10:16 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2016876

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: XXVII.3o.36 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 54, Mayo de 2018, Tomo III, página 2747

Tipo: Aislada

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, ES DE NATURALEZA HETEROAPLICATIVA.**

El referido dispositivo prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Esa circunstancia revela que se trata de una norma de naturaleza heteroaplicativa, en tanto los supuestos que contiene no cobran eficacia por su sola entrada en vigor, sino que sus efectos se proyectan en el instante en que la autoridad despliega el ejercicio de verificación, por lo que la individualización de la norma precisa de un acto concreto de aplicación, en este caso, derivado de la actuación directa de la autoridad fiscalizadora.

Amparo en revisión 561/2015. Cedetor, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Esta tesis se publicó el viernes 25 de septiembre de 2015 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2010024

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: 2a. XCVII/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 22, Septiembre de 2015, Tomo I, página 694

Tipo: Aislada

**SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Resulta improcedente otorgar la suspensión en el juicio de amparo respecto de los efectos y las consecuencias de la aplicación del citado numeral, consistentes en el eventual dictado de una segunda resolución que establezca de manera definitiva la inexistencia de las operaciones celebradas por el contribuyente, para que no surtan efectos los comprobantes que amparan las operaciones ahí reflejadas, en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; ello es así, porque constituye un acto futuro de realización incierta ya que, de acuerdo con el referido procedimiento, antes de que se publique la resolución que defina la situación del contribuyente respecto del cual -en un primer momento- se presumió la inexistencia de las operaciones respaldadas en los comprobantes fiscales (y obviamente,

antes de que la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación emita un crédito fiscal), se prevé un plazo para que los interesados manifiesten lo que a su derecho convenga y aporten información y documentación para desvirtuar los hechos objeto de la presunción; lo cual implica que no existe certidumbre de su realización, porque ello dependerá de su conducta a fin de desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones atribuida por la autoridad fiscal. Además, arribar a una posición contraria afectaría el interés social y contravendría disposiciones de orden público, acorde con los artículos 128, fracción II y 129, fracción III, de la Ley de Amparo, pues de concederse la medida cautelar se generaría la falsa creencia de que el contribuyente investigado ya desvirtuó la presunción de inexistencia de las operaciones amparadas a través de los comprobantes fiscales, lo cual podría acarrear un daño a la colectividad, al desconocer la situación fiscal de los contribuyentes a quienes se atribuye la realización de este tipo de operaciones, aunado a que ocasionaría la imposibilidad -por los terceros relacionados- de acreditar la existencia de las operaciones amparadas en el documento fiscal, o bien, de corregir su situación fiscal. Por su parte, se permitiría la consumación o continuación de un ilícito o sus efectos, ya que los comprobantes expedidos por este tipo de contribuyentes aún estarían en el comercio, no obstante que tal conducta podría actualizar el delito de defraudación fiscal, conforme a los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

Contradicción de tesis 77/2014. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 18 de junio de 2014. Cinco votos de los Ministros Sergio A. Valls Hernández, Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales; votó con salvedad José Fernando Franco González Salas. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretario: Oscar Vázquez Moreno.

Tesis y/o criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al resolver las quejas 18/2014 y 24/2014, y el diverso sustentado por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver la queja 30/2014.

Tesis de jurisprudencia 88/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de julio de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 05 de septiembre de 2014 a las 09:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 08 de septiembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro digital: 2007347

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: 2a./J. 88/2014 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 10, Septiembre de 2014, Tomo I, página 858

Tipo: Jurisprudencia

**SUSPENSIÓN EN EL AMPARO. ES IMPROCEDENTE OTORGARLA CONTRA LA PUBLICACIÓN DE CONTRIBUYENTES EN LAS LISTAS REFERIDAS EN LOS ARTÍCULOS 69 Y 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI ÉSTOS SE RECLAMAN COMO AUTOAPLICATIVOS.**

El artículo 148 de la Ley de Amparo prevé que en los juicios de amparo en los que se reclame una norma general autoaplicativa, sin señalar un acto concreto de aplicación, la suspensión se otorgará para impedir sus efectos y consecuencias en la esfera jurídica del quejoso. De lo anterior se colige que, a fin de proveer sobre dicha medida cautelar, es necesario dilucidar previamente si la norma reclamada reviste el carácter de autoaplicativa y, por ende, si desde que entra en vigor produce el efecto y la consecuencia susceptibles de suspenderse. Así, una vez cumplidos los demás requisitos, como que no se afecte al orden público ni se ocasione perjuicio al interés social, habrá de otorgarse la suspensión en los términos señalados en el referido precepto. De ahí, cuando el quejoso reclama como autoaplicativos los artículos 69 y 69-B del Código Fiscal de la Federación y solicita la suspensión para que no se publiquen sus datos como contribuyente en las listas aludidas en estos dispositivos legales, resulta necesario dilucidar si en relación con la medida cautelar existen elementos que, al menos a priori, revelen que los efectos y consecuencias de las normas fiscales se materializan incondicionalmente. En estas condiciones, si para ubicarse en los supuestos de publicación de datos de contribuyentes deben actualizarse diversos actos condición, como la existencia de créditos firmes, determinados o condonados, sentencias condenatorias referentes a la comisión de un delito fiscal, entre otros o, en su caso, que se hubiese notificado al contribuyente en el buzón tributario a fin de hacer de su conocimiento que se detectó la emisión de comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes, sin desvirtuar esta presunción a través del procedimiento respectivo, resulta inconcusos que, respecto de la suspensión solicitada, las normas tributarias referidas no tienen el carácter de autoaplicativas, puesto que sus efectos y consecuencias están supeditados a la realización de diversas conductas, tanto de los particulares como de las autoridades fiscalizadoras. Por tanto, al no materializarse la publicación de datos en las listas indicadas por la sola entrada en vigor de los artículos que las establecen ni por el solo hecho de estar inscrito el quejoso en el Registro Federal de Contribuyentes, es improcedente otorgar la suspensión solicitada.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Queja 61/2014. Red de Medios Empresariales, S.A. de C.V. 31 de marzo de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Gerardo Álvarez del Castillo, secretario de tribunal autorizado para desempeñar las funciones de Magistrado, en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Secretario: Jesús Rosales Ibarra.

Esta tesis se publicó el viernes 29 de agosto de 2014 a las 08:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2007333

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época



Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: IV.3o.A.38 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 9, Agosto de 2014, Tomo III, página 1969

Tipo: Aislada

**SUSPENSIÓN DEFINITIVA EN EL AMPARO. DEBE NEGARSE CUANDO SE SOLICITE CONTRA LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LA PUBLICACIÓN DE LOS NOMBRES DE CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El listado de contribuyentes a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tiene por objeto, por un lado, sancionar y neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales, centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través del tráfico de comprobantes fiscales y, por otro, evitar un daño a la colectividad, garantizándole el derecho a estar informada sobre la situación fiscal de aquellos con quienes realicen operaciones, a fin de que quienes hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales puedan proceder a autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes fue verídica, destruyendo así la presunción de inexistencia. Por tanto, no es posible conceder la medida cautelar en el amparo contra sus efectos y consecuencias, porque de hacerlo, se afectaría el interés social, pues se privaría a los contribuyentes que realizan operaciones con quienes aparecen en la lista de su derecho a la información, del derecho a aclarar su situación fiscal y, en su caso, de autocorregirse.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 67/2014. Gastronomía Itala Especializada, S.A. de C.V. 3 de abril de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Ronzon Sevilla. Secretaria: Jazmín Bonilla García.

Nota:

La presente tesis aborda el mismo tema que las sentencias dictadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, el propio Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en los recursos de queja 18/2014 y 24/2014, y en los amparos en revisión 68/2014, 73/2014 y 65/2014, respectivamente, que fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 77/2014, resuelta el 18 de junio de 2014 por la Segunda Sala de la que derivó la tesis de título y subtítulo: "SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", así como las denuncias relativas a las contradicciones de tesis 141/2014 resuelta por la Segunda Sala el 25 de junio de 2014, así como la contradicción de tesis 155/2014 resuelta por la Segunda Sala el 13 de agosto de 2014, las cuales fueron declaradas sin materia al estimarse que ya existe la jurisprudencia 2a./J. 88/2014 (10a.) que resuelve el mismo problema jurídico.

La presente tesis aborda el mismo tema que las sentencias dictadas por el Quinto y Décimo Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito en los recursos de queja 28/2014 y

29/2014, respectivamente, que fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 8/2014, resuelta por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito el 27 de octubre de 2014, la cual fue declarada sin materia al estimarse que ya existe la jurisprudencia 2a./J. 88/2014 (10a.) que resuelve el mismo problema jurídico.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de mayo de 2014 a las 11:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2006463

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Décima Época

Materias(s): Común, Administrativa

Tesis: I.1o.A.70 A (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, Mayo de 2014, Tomo III, página 2236

Tipo: Aislada

#### **g) Beneficiarios finales**

**PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES. LA OBLIGACIÓN FORMAL A CARGO DE LAS PERSONAS MORALES DE PRESENTAR AVISOS SOBRE LAS INCORPORACIONES O MODIFICACIONES DE SOCIOS, ACCIONISTAS, ASOCIADOS Y PERSONAS CON CARGOS SEMEJANTES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 27, APARTADO B, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRANSGREDE AQUEL DERECHO.**

Hechos: Una persona moral reclamó la inconstitucionalidad del artículo 27, apartado B, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, entre otros motivos, respecto a la obligación de informar al Registro Federal de Contribuyentes sobre las incorporaciones y modificaciones de sus socios, accionistas y asociados, aduciendo violación al derecho a la protección de datos personales del ente societario. En el juicio de amparo, el Juez de Distrito sobreseyó respecto de tal reclamo por considerar que la norma es de naturaleza heteroaplicativa y, en la revisión, el tribunal revisor revocó tal determinación y remitió los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para analizar el planteamiento vertido por la parte quejosa.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la obligación de las personas morales de informar al Registro Federal de Contribuyentes sobre los movimientos corporativos del ente social contribuyente (modificación o incorporación de socios, accionistas, asociados y personas con cargos semejantes) mediante el aviso de actualización a que se refiere el artículo 27, apartado B, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, no transgrede el derecho a la protección de datos personales.

Justificación: El artículo 27, apartado B, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación dispone el deber de las personas morales contribuyentes de presentar avisos a la autoridad fiscal sobre las modificaciones o incorporaciones que la empresa contribuyente realice de sus socios, accionistas, asociados y demás personas que por su naturaleza formen parte de su estructura orgánica. De los procesos legislativos de dicho precepto se desprende que el legislador consideró que con su inclusión se busca hacer frente a la creación de las denominadas "empresas factureras" que suelen ser utilizadas para la simulación de operaciones y la consecuente evasión fiscal. Así, con la entrega de avisos informativos sobre los movimientos corporativos del ente social se busca permitir a la autoridad encargada del manejo de esa información contar con elementos mínimos de identificación de las personas que participan en el ente social, a partir de los cuales podrán ejercerse las atribuciones legalmente previstas para investigar y sancionar irregularidades en la materia. Sobre esa base, la información entregada a la autoridad fiscal a causa del deber previsto en dicho precepto atiende al principio de finalidad en la protección de datos personales. Por otra parte, el derecho a la protección de datos personales no es absoluto pues, incluso, el artículo 22 de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados prevé que no será necesario el consentimiento del titular de la información cuando una ley así lo disponga y ello sea acorde con las bases, principios y disposiciones previstos en la propia ley (fracción I); cuando la transferencia de información por parte del sujeto obligado se realice para el ejercicio de facultades propias, compatibles o análogas con la finalidad que motivó el tratamiento de los datos personales (fracción II), y cuando los datos personales se requieran para ejercer un derecho o cumplir obligaciones derivadas de una relación jurídica entre el titular y el responsable (fracción V). En ese sentido, la fracción VI del apartado B del artículo 27 del Código Fiscal de la Federación corresponde a un supuesto de excepción legal al derecho a la protección de datos personales que encuadra en las tres excepciones apuntadas, por lo que esa disposición atiende al principio de necesidad o proporcionalidad, ya que la información a entregar está estrechamente vinculada con la finalidad que se busca con la implementación de esa medida y, por lo mismo, se trata de información idónea y adecuada para que la autoridad pueda ejercer las facultades que legalmente le corresponden a efecto de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, aunado al hecho de que esa información queda sujeta a las reglas y excepciones que al respecto se prevén en las normas federales aplicables a la transparencia y protección de datos personales.

SEGUNDA SALA.

Amparo en revisión 600/2022. Invitek Internacional, S.A. de C.V. 15 de marzo de 2023. Cinco votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Luis María Aguilar Morales, Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Alberto Pérez Dayán. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.

Tesis de jurisprudencia 30/2023 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veinticuatro de mayo de dos mil veintitrés.

Esta tesis se publicó el viernes 02 de junio de 2023 a las 10:08 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 05 de junio de 2023, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

## 2. Tribunal Federal de Justicia Administrativa

### a) Procedimiento EFOS

#### **PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LA AUTORIDAD NO SE ENCUENTRA OBLIGADA A NOTIFICAR LOS DOCUMENTOS EN LOS QUE SE APOYÓ PARA ELLO. [IX-P-SS-107]**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes, supuesto en el cual procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que puedan manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos y para ello los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado hasta que se emita la resolución. Así, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, solo prevé que se le deben dar a conocer a los contribuyentes los hechos en los cuales se sustenta la presunción de que emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos, el personal, la infraestructura y la capacidad material, para comercializar los bienes que amparan sus comprobantes. De ahí, que el hecho de que la autoridad demandada, no haya dado a conocer dentro del procedimiento del cual derivó la resolución impugnada, los datos de la Cuenta Única "Dario", no torna ilegal dicha resolución, pues no existe imperativo legal que obligue a la autoridad fiscalizadora para realizar tal actuación.

#### PRECEDENTE:

VIII-P-SS-274

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 255/17-14-01-9/ 4261/17-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de agosto de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.- Secretario encargado del engrose: Lic. Ángel Fernando Paz Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de octubre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. Noviembre 2018. p. 88

#### REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-SS-107

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14830/19-17-06-5/268/22-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 3 de agosto 2022, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Ángel Fernando Paz Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 3 de agosto de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 10. Octubre 2022. p. 183

**VERIFICACIÓN DEL DOMICILIO FISCAL. LA REALIZADA POR LA AUTORIDAD A FIN DE COMPROBAR QUE EL CONTRIBUYENTE CUENTA CON ACTIVOS, PERSONAL E INFRAESTRUCTURA PARA LLEVAR A CABO SU ACTIVIDAD, DEBE COMPRENDER LA INSPECCIÓN EFECTUADA EN EL DOMICILIO DE LAS SUCURSALES O LOCALES. [VIII-CASR-NOII-5]**

Para concluir que un contribuyente dado de alta en el Registro Federal de Contribuyentes no cuenta con infraestructura, los activos, equipo de oficina, equipo de cómputo, maquinaria y equipo para llevar a cabo sus operaciones, ni personal necesario y como consecuencia de ello considerar la inexistencia de operaciones de un contribuyente de conformidad con lo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la autoridad debe verificar tanto el domicilio fiscal, así como las sucursales que tengan dadas de alta en el Registro Federal de Contribuyentes, en términos del artículo 27, párrafo décimo tercero, del mencionado ordenamiento legal, y una vez realizado lo anterior, concluir que no cuenta con los activos, personal e infraestructura para el desarrollo de su actividad, es decir, no solo debe realizar la verificación del domicilio fiscal del contribuyente para comprobar que cuenta con los elementos necesarios para realizar su actividad, sino también debe llevar a cabo dicha inspección en el domicilio de las sucursales o locales con que cuente, para tener certeza de que en dichos domicilios, tanto el fiscal, como el de las sucursales, no cuenta con los activos, personal e infraestructura para llevar a cabo la actividad que tiene registrada en el Registro Federal de Contribuyentes. Lo anterior, ya que de acuerdo con el citado artículo 27, la autoridad puede considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquel en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10, del propio ordenamiento, solo cuando el manifestado en el aviso respectivo no corresponda a alguna de las hipótesis de este último precepto, pues no debe soslayarse que las autoridades tributarias están facultadas para verificar la existencia y localización del domicilio manifestado por el contribuyente, de ahí que, si se omite por parte de la autoridad visitar los locales o sucursales dados de alta en el Registro Federal de Contribuyentes, no es correcto afirmar que estos no cuentan con los activos, personal e infraestructura para el desarrollo de su actividad.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2739/17-02-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 11 de febrero de 2019, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: David Gustavo Bustos Pérez.- Secretaria: Lic. Mónica Domínguez Cajigas.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 9. Septiembre 2022. p. 500

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO FACULTA A LA AUTORIDAD FISCAL PARA CUESTIONAR LA CONSTITUCIÓN SOCIAL DE UNA PERSONA MORAL Y, POR ENDE, NEGARLE EFICACIA PROBATORIA A LA ESCRITURA PÚBLICA CONSTITUTIVA. [VIII-CASR-PE-23]**

De la jurisprudencia 2a./J. 135/2015 con el rubro "PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA", se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación contiene un procedimiento que permite a la autoridad fiscal presumir la inexistencia de las operaciones amparadas con comprobantes fiscales, partiendo sobre la base de detección que un contribuyente ha estado emitiendo dichos comprobantes sin contar con los activos, personal,

infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, todo ello con la finalidad constitucionalmente legítima de dar certeza a la relación tributaria ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales. Sin embargo, el procedimiento previsto en dicho numeral, no le otorga a la autoridad fiscal la potestad de cuestionar la falta de cumplimiento de requisitos legales para la debida constitución social de una persona moral, máxime cuando un fedatario público, en ejercicio de sus funciones, ha estimado que el documento pasado ante su fe, cumplió requisitos legales y procedió a autorizarlo, por lo que su validez no puede ser cuestionada por la autoridad fiscal, sino que para ello es menester que se emita una declaración judicial del órgano judicial competente en la que se haga constar su nulidad.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2088/17-16-01-5.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 18 de junio de 2019, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ana Luz Brun Iñárritu.- Secretaria: Lic. Virginia Elena Romero Ruz.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 484

**PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PARA SU LEGALIDAD NO ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL NOTIFIQUE EL OFICIO POR EL QUE SOLICITÓ A OTRA AUTORIDAD INFORMACIÓN DEL CONTRIBUYENTE SUJETO A DICHO PROCEDIMIENTO. [IX-CASR-GO-3]**

El artículo 69-B, párrafos primero a cuarto, del Código Fiscal de la Federación, establece el procedimiento por el que la autoridad fiscal puede presumir que un contribuyente estuvo emitiendo comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes. Para arribar a esa presunción, la autoridad fiscal puede hacerlo, entre otras formas, a través de la información que le proporcionen otras autoridades fiscales. Ahora bien, en ninguna parte el artículo citado, se impone la obligación a la autoridad de hacer del conocimiento de los contribuyentes, los oficios que en su caso hubiese girado a otras autoridades fiscales para solicitar información sobre sus activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes que expida. De hecho, para que los contribuyentes estén en aptitud de aportar los medios de prueba correspondientes a fin de demostrar fehacientemente que sí cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, y, por ende, que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales sí se materializaron, basta con que en la resolución preliminar con que inicia el procedimiento, se precisen las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que no cuenta con tales elementos, esto es, que se señale que requirió información del contribuyente a otra autoridad fiscal y la respuesta que esa autoridad proporcionó, para que el contribuyente cuente con los elementos suficientes para hacer su debida defensa.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 120/20-13-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 1 de febrero de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Guillermo García Apodaca.- Secretario: Lic. Anuar Hernández Hernández.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 477

**PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PARA ESTIMARLO LEGAL, NO ES NECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL SEÑALE EL MÉTODO PARA OBTENER**

**LA INFORMACIÓN DE SUS BASES DE DATOS NI ADJUNTE IMPRESIONES DE PANTALLA NI HAGA CERTIFICACIÓN ALGUNA. [IX-CASR-GO-2]**

El artículo 69-B, párrafos primero a cuarto, del Código Fiscal de la Federación, establece el procedimiento por el que la autoridad fiscal puede presumir que un contribuyente estuvo emitiendo comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes. Para arribar a esa presunción, la autoridad fiscal puede hacerlo, entre otras formas, a través de la consulta de sus bases de datos institucionales. Ahora bien, dado que se trata únicamente de una presunción iuris tantum, la autoridad fiscal no está obligada a señalar el método a través del cual obtuvo la información que obra en su base de datos, impresiones de pantalla de la consulta o el método a través del cual fue obtenida la información, ni a realizar certificación alguna de la consulta realizada, pues, por una parte, no existe imperativo legal que la obligue a realizar tal actuación y, por otra, dada la naturaleza jurídica de dicho procedimiento, corresponde a los contribuyentes aportar las probanzas a través de las cuales acrediten fehacientemente la materialización de las operaciones sujetas a la presunción. Por tanto, es suficiente que en el oficio que contiene la presunción preliminar, se den a conocer al contribuyente las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes respecto de operaciones inexistentes, para que este pueda hacer las manifestaciones y aportar las pruebas que estime pertinentes a fin de desvirtuar dicha presunción.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 120/20-13-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 1 de febrero de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Guillermo García Apodaca.- Secretario: Lic. Anuar Hernández Hernández.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 475

**PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LAS DECLARACIONES PRESENTADAS POR LOS CONTRIBUYENTES Y LAS BASES DE DATOS INSTITUCIONALES SON ÚTILES PARA SUSTENTAR LA PRESUNCIÓN PRELIMINAR DE QUE EMITIERON COMPROBANTES FISCALES SOBRE OPERACIONES INEXISTENTES. [IX-CASR-GO-1]**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece un procedimiento conforme al cual se puede presumir si un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales sobre operaciones inexistentes. Al respecto, el legislador dispuso que esa presunción se actualiza cuando la autoridad fiscal detecta que un contribuyente no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes que expidió, o bien que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, sin reglar cómo o a través de qué medios se hace esa detección, esto es, no restringió en cuanto a qué elementos son útiles para arribar a esa presunción. En consecuencia, tanto las declaraciones que hubiese presentado el contribuyente que expidió los comprobantes fiscales, como la información que obre en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, son elementos idóneos y suficientes para determinar presuntivamente si se ubicó preliminarmente en el supuesto de que ha estado emitiendo comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes, precisamente, porque se trata de una mera presunción, lo cual de ninguna manera es ilegal y mucho menos deja en estado de indefensión al contribuyente, pues este está en posibilidad de demostrar con cualquier medio de prueba la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que emitió.



Juicio Contencioso Administrativo Núm. 120/20-13-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 1 de febrero de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Raúl Guillermo García Apodaca.- Secretario: Lic. Anuar Hernández Hernández.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 474

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL TÉRMINO DE 30 DÍAS PREVISTO POR EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA OFRECER PRUEBAS, NO AGOTA LA OPORTUNIDAD CON LA QUE CUENTAN LOS CONTRIBUYENTES PARA APORTAR LAS NECESARIAS PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES QUE HUBIEREN LLEVADO A CABO. [VIII-CASE-REF-34]**

Del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se desprende que las autoridades podrán presumir que son inexistentes las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o contribuyentes que no se encuentren localizados. Dicho precepto, al establecer una presunción iuris tantum otorga la posibilidad a los contribuyentes de derrotarla mediante la aportación de pruebas que demuestren lo contrario, no solo en los términos del mencionado numeral, sino también posteriormente. En este sentido, al presumirse de inexistente una operación, pueden verse afectados los derechos, tanto de los proveedores emisores de los comprobantes fiscales, como de los clientes receptores de dichos documentos, por lo que ambos deben contar con la posibilidad de demostrar ante la autoridad hacendaria que los actos jurídicos en los que hubieren participado personas que sean incluidas en el listado a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, son reales y pueden generar los efectos fiscales que ordinariamente les corresponderían, lo cual puede suceder durante el ejercicio de las facultades de comprobación, en el procedimiento de acuerdo conclusivo, o bien, en las instancias contenciosas correspondientes, como podrían ser el recurso administrativo de revocación o el juicio contencioso administrativo ante este Tribunal; lo anterior, con independencia de que ya se hubiere agotado el plazo de treinta días que establece el quinto párrafo del referido artículo 69-B. Tal alcance del texto en comento no solo no es limitado por disposición legal alguna, sino que es solamente lógico si se observa que el código tributario federal regula una presunción que, como tal, parte de un hecho que habría sido observado por la autoridad -ausencia de activos, personal, infraestructura o capacidad material-, para sostener otro desconocido, asumido -la inexistencia de las operaciones respectivas-. Por ende, al proyectarse sobre la totalidad de las operaciones, se entiende que la consecuencia jurídica de la presunción de inexistencia se extiende legalmente sin un conocimiento cierto sobre tal hecho -que solo se presume-, lo que, correlativamente, debe admitir la posibilidad jurídica de que cada uno de los casos sobre los que pesa la presunción, tengan disponible el derecho a desvirtuarla, y sin que se aprecie que existe una razón válida que limite tal posibilidad de defensa al procedimiento que establece dicho numeral. Por tanto, se afirma que el hecho de que los proveedores se encuentren en el listado formulado por la autoridad hacendaria en los términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no es, por sí mismo, suficiente para justificar la inexistencia de las operaciones celebradas entre dichas empresas y sus clientes.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1/17-ERF-01-1.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Sala Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 2 de marzo de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Juan Carlos Roa Jacobo.- Secretario: Lic. José Ricardo Pérez Huerta.



**NEGATIVA FICTA. EL SILENCIO DE LA AUTORIDAD FISCAL EN EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO LA ACTUALIZA. [VIII-CASR-20R-13]**

En una interpretación a contrario sensu del artículo 37, del Código Fiscal de la Federación, se entiende que respecto a aquellas situaciones jurídicas que no sean peticiones o instancias administrativas, la autoridad fiscal no está obligada a dar respuesta en el plazo de tres meses, pues fuera de ello, existen de forma expresa en la ley, los plazos y formas para que estas se lleven a cabo. En ese orden de ideas, si el contribuyente se encuentra en el desarrollo del procedimiento previsto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, el cual no es más que la posibilidad de desvirtuar la presunción de operaciones inexistentes determinada por la autoridad hacendaria, y para ello ejerce su derecho para manifestar lo que a su interés convenga y aportar pruebas, sin que la autoridad fiscal se pronuncie al respecto en el plazo que indica el citado artículo 69-B, ello no implica la configuración de una resolución negativa ficta, dado que el gobernado no se encuentra ejerciendo de manera unilateral e independiente el derecho de petición instituido en el numeral 37 del Código Fiscal de la Federación, sino que está agotando una instancia derivada del procedimiento iniciado por la exactora en términos del multicitado artículo 69-B, es decir, el ejercicio de un derecho que previamente le fue reconocido en virtud de que se ubicó en un procedimiento oficioso instaurado en su contra por parte de la autoridad fiscal.

Recurso de Reclamación interpuesto en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2094/17-12-02-2.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 17 de octubre de 2017, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Antonio Miranda Morales.- Secretario: Lic. Gerardo Martínez Hernández.

**SUSTANCIA ECONÓMICA. SU EXISTENCIA COMO PARÁMETRO OBJETIVO DEMOSTRATIVO DE LA MATERIALIDAD DE LAS TRANSACCIONES DE LOS CONTRIBUYENTES. [VIII-CASE-REF-36]**

A fin de que los particulares puedan sostener el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus operaciones en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria acuse su inexistencia en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tienen a su alcance un parámetro objetivo, como lo es acreditar que sus transacciones cuentan con la sustancia económica demandada o, cuando menos, incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, normalmente imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios encaminados a disminuir la carga fiscal. Es decir, la sustancia económica se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales circunstancias pueden no bastar para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios. En otras palabras, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial -derechos y obligaciones-, de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente -deducción, acreditamiento o cualesquiera otro-. En el entendido de que una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian -o no acrediten intercambiar- bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente

redacción de documentos y formulación de asientos contables -e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago-, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende. Por ende, lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando esta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular -los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras-; si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes -adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate-. A juicio de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reprochable por el ordenamiento fiscal. En efecto, si una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica -derechos y obligaciones- o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. De esta manera, a una operación con efectiva sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1/17-ERF-01-1.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Sala Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 2 de marzo de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Juan Carlos Roa Jacobo.- Secretario: Lic. José Ricardo Pérez Huerta.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 5. Mayo 2022. p. 542

#### **ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CONTIENE DOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS. [IX-P-1aS-6]**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece dos procedimientos administrativos, a saber: A) Determinación de que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes y B) Para las personas que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes fiscales. Respecto al primer procedimiento, este se integra de cinco etapas; Primera etapa (Detección), cuando la autoridad detecta que el contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales, sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados; por tanto, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes fiscales; Segunda etapa (Notificación de presunción), la autoridad procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto anterior, a través de su buzón tributario; en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante la publicación en el Diario Oficial de la Federación, en la inteligencia de que la notificación mediante la publicación en la página de Internet y en el Diario Oficial en comento, deberá realizarla hasta que conste la primera gestión de notificación a través del buzón tributario; Tercera etapa (Probatoria), una vez notificado al contribuyente de la etapa anterior, este contará con un plazo de quince días, contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado, para manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes; Cuarta etapa (Resolución definitiva), fenecido el plazo referido en la etapa anterior, la autoridad se encuentra obligada,

para que en un plazo que no excederá de cinco días, para valorar las pruebas y defensas que le hayan hecho valer y Quinta etapa (Notificación de la resolución definitiva), la autoridad deberá notificar su resolución al contribuyente, a través del buzón tributario. El segundo procedimiento, se conforma de tres etapas, Primera etapa (Publicación de listado), aquellos contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que le fueron imputados y por ello, se encuentren definitivamente en la situación de que expiden comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes, la autoridad publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria de esos contribuyentes, precisando que dicha publicación de listado, no podrá ser antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución; Segunda etapa (Probatoria o corrección fiscal), aquellas personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se ha venido haciendo mención, tendrá el plazo de treinta días siguientes al de la citada publicación, para acreditar ante la autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales o bien procederán a corregir su situación fiscal; Tercera etapa (Determinación), cuando la autoridad fiscal, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o que no corrigió su situación fiscal, determinará el crédito fiscal correspondiente. Por tanto, el referido precepto legal, prevé dos procedimientos, el primero va dirigido a los contribuyentes que la autoridad detectó que expiden comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, que de manera individual, les haya notificado de manera definitiva tal situación, y el segundo procedimiento va encaminado para que los terceros que hayan celebrado operaciones con estos causantes, conozcan de tal determinación, ya que es una cuestión de interés público que se detenga la facturación de operaciones inexistentes, y que la sociedad en general conozcan quiénes son aquellos contribuyentes que llevan a cabo este tipo de operaciones.

PRECEDENTE:

VIII-P-1aS-679

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 596/18-29-01-6/759/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de julio de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de agosto de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 211

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-1aS-6

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6010/18-07-03-1/608/20-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 1 de marzo de 2022, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Brenda Alarcón Antonio.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 1 de marzo de 2022)

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LA AUTORIDAD FISCAL NO SE ENCUENTRA OBLIGADA A OTORGAR AL CONTRIBUYENTE EL PLAZO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 63, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO SE DAN A CONOCER HECHOS QUE CONSTAN EN DOCUMENTOS PROPORCIONADOS POR OTRAS AUTORIDADES. [VIII-P-2aS-754]**

El artículo 63 del Código Fiscal de la Federación prevé que cuando, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal conozca de hechos que consten en expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades y que sirvan para motivar sus resoluciones, se deberá conceder al contribuyente un plazo de quince días para que manifieste lo que a su derecho convenga. Sin embargo, respecto del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones establecido en el artículo 69-B del mismo Código, cuando se dan a conocer al contribuyente hechos que constan en expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades, la autoridad fiscal no se encuentra obligada a otorgarle de forma adicional el plazo de quince días que establece el artículo 63 del Código en comento para que manifieste lo que a su derecho convenga, ya que el procedimiento que establece el artículo 69-B, no necesariamente emana del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, como expresamente sí lo establece el artículo 63 de mérito, sino que se trata de un procedimiento autónomo. Máxime que el propio artículo 69-B concede al contribuyente el plazo de quince días para que manifieste ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones determinada, por lo que no se transgrede la garantía de audiencia.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19201/19-17-05-8/381/21-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de septiembre de 2021, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Alin Paulina Gutiérrez Verdeja.

(Tesis aprobada en sesión de 9 de septiembre de 2021)

EJECUTORIA

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LA NOTIFICACIÓN EN LA QUE SE INFORMA AL CONTRIBUYENTE QUE SE UBICÓ EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO CONSTITUYE UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN.- [VII-P-SS-348]**

De conformidad con lo previsto en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal está facultada para presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales, cuando detecte que un contribuyente los ha estado emitiendo sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, cuando se encuentre no localizado; caso en el cual, debe notificar al contribuyente que se encuentra en tal supuesto, a fin de que en un plazo de quince días pueda manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la

autoridad a notificarlos. De lo antes expuesto se desprende que, la notificación que se hace al contribuyente, informándole que se ha ubicado en el supuesto previsto en el primer párrafo de dicho numeral, es con el objeto de respetar su derecho fundamental de audiencia previa, a efecto de que pueda realizar manifestaciones y aportar las pruebas que considere pertinentes para destruir la presunción formulada por la autoridad fiscal, por lo tanto, dicha notificación no constituye un requerimiento de información y documentación, en el que la autoridad esté obligada a observar lo previsto en el artículo 33, fracción I, inciso d), del Código Fiscal de la Federación, esto es, señalar en forma precisa qué documentación e información es la que el contribuyente debe exhibir para desvirtuar la presunción, dado que este se encuentra en posibilidad de ofrecer cualquier tipo de prueba que estime pertinente para destruirla.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1936/14-02-01-4/1054/15-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de enero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. María Ozana Salazar Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de marzo de 2016)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 59. Junio 2016. p. 85

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. NO ES SUFICIENTE PARA DESTRUIRLA, LA EXHIBICIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES Y SUS COMPROBANTES DE PAGO.- [VIII-CASR-PE-12]**

De la exposición de motivos que dio lugar a la adición del numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el propósito esencial del legislador al crear el procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones es reprimir conductas fraudulentas como lo es el tráfico de comprobantes fiscales, de ahí que no basta que un contribuyente pretenda demostrar la existencia de tales operaciones con la exhibición de los comprobantes fiscales digitales y de las transferencias bancarias con las que pretende demostrar su pago, pues debido a la mecánica en que opera el tráfico de comprobantes fiscales (colocar en el mercado comprobantes fiscales auténticos y con flujos de dinero comprobables), hace menester demostrar la existencia real y efectiva de la adquisición de un bien o la prestación de un servicio.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2566/17-16-01-5.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 5 de septiembre de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ana Luz Brun Iñárritu.- Secretaria: Lic. Virginia Elena Romero Ruz.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 939

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. MOTIVACIÓN DEL OFICIO CON EL QUE INICIA EL PROCEDIMIENTO REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- [VIII-J-SS-79]**

De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, presumirá la inexistencia de operaciones amparadas

en tales comprobantes; y de conformidad con lo previsto en el segundo párrafo, del citado precepto legal, en ese supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación, con el objeto de que puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. En esos términos, para tener por debidamente cumplido el requisito constitucional de motivación, en el oficio a través del cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se encuentra en tal situación, basta que precise las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que le permitieron detectar que el contribuyente estuvo emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente; esto es, que pruebe los supuestos de la presunción relativa (*iuris tantum*), establecida en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; como acontece, cuando señala los hechos que conoció derivado de la visita domiciliaria que practicó al contribuyente, así como de la consulta a las bases de datos con las que cuenta y a las cuales tiene acceso, precisando los números de comprobantes, su fecha, el concepto que amparan, su monto, a favor de qué personas fueron emitidos y el registro federal de contribuyentes de estas; sin que sea necesario que precise qué debe entenderse por activos, personal, infraestructura o capacidad material; ya que al momento de emitir dicho oficio, la autoridad no tiene certeza de que efectivamente el contribuyente no cuenta con esos elementos para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes cuestionados, sino que a partir de hechos conocidos lleva a cabo una deducción lógica que le permite presumir la inexistencia de operaciones amparadas con tales comprobantes; máxime que la presunción que efectúa tiene el carácter de verdad provisional, es decir, admite prueba en contrario, y por lo tanto, es susceptible de ser destruida con las pruebas que para tal efecto aporte el contribuyente, dentro del plazo de quince días que la autoridad fiscal le otorga en respeto a su derecho fundamental de audiencia previa.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/33/2018)

#### PRECEDENTES:

VII-P-SS-346

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1936/14-02-01-4/1054/15-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de enero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. María Ozana Salazar Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de marzo de 2016)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 59. Junio 2016. p. 81

VIII-P-SS-228

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 472/17-29-01-5/3591/17-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 25 de abril de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 74

VIII-P-SS-246

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 255/17-14-01-9/4261/17-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de agosto de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.

(Tesis aprobada en sesión de 8 de agosto de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 109

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día veintiséis de septiembre de dos mil dieciocho, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 93

#### **b) Procedimiento EDOS**

#### **PROCEDIMIENTOS CONTENIDOS EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL SEGUNDO DE ELLOS SE SOLVENTA CON EL CONTRIBUYENTE QUE DIO EFECTOS FISCALES A LOS COMPROBANTES, SIN QUE POR ELLO LA FINALIDAD SEA ANALIZAR LA PROCEDENCIA DE UNA DEDUCCIÓN. [VIII-CASR-CA-14]**

Del contenido del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se advierten dos procedimientos diversos, siendo el segundo de estos el solventado con el contribuyente que dio efectos fiscales a los comprobantes emitidos por un tercero que no demostró previamente, contar con activo, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios, producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes fiscales; sin que por ello, el extremo a demostrar en el segundo procedimiento sea la procedencia de una deducción, sino que debe acreditarse que efectivamente se recibieron los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, en esa tesitura, al estar en duda la materialidad de las operaciones amparadas con los comprobantes fiscales y no la procedencia de una deducción según la Ley del Impuesto sobre la Renta, los comprobantes fiscales dejan de ser los medios idóneos para que los particulares demuestren su pretensión, pues al desahogar un procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, los comprobantes fiscales ven suspendido su carácter comprobatorio y la fidelidad de que gozan originalmente, lo que da por consecuencia que el elemento vinculante entre un comprobante de pago y lo registrado contablemente, deje de tener el vínculo de que les dota el comprobante fiscal, por lo que estos dos medios restantes tampoco son idóneos para que en forma aislada demuestren la materialidad de las operaciones. En consecuencia, el particular no demuestra la materialidad de la operación con la sola exhibición del comprobante fiscal, del asiento contable y del comprobante de pago, pues está obligado a demostrar la materialidad de la operación amparada en los comprobantes fiscales cuestionados en el procedimiento; y de pensar lo contrario, se estaría dando plenos efectos a los comprobantes fiscales motivo del procedimiento, haciéndolo nugatorio.



Juicio Contencioso Administrativo Núm. 161/18-20-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 26 de febrero de 2019.- Sentencia: por mayoría de votos.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Alberto Romo García.- Secretario: Lic. Noé Andrés Hernández Florida.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 4. Abril 2022. p. 555

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ESTABLECE DOS PROCEDIMIENTOS INDEPENDIENTES ENTRE SÍ, POR LO QUE, LOS INCUMPLIMIENTOS DEL CONTRIBUYENTE QUE EMITIÓ LOS COMPROBANTES FISCALES NO PUEDEN SER SUSTENTO DE LA RESOLUCIÓN QUE SE EMITE EN EL PROCEDIMIENTO SOLVENTADO CON QUIEN DIO EFECTOS FISCALES A LOS COMPROBANTES. [VIII-CASR-CA-12]**

En el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, se advierten dos procedimientos secuenciales pero independientes en su finalidad y en sus resoluciones, en virtud de que el primer procedimiento se lleva a cabo con los contribuyentes que emitieron los comprobantes fiscales, quienes hasta antes de que se resuelva el procedimiento en su contra, son presuntos emisores de comprobantes fiscales de operaciones simuladas; y el extremo a demostrar de parte de estos, es que cuentan con activo, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios, producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes fiscales. El segundo procedimiento es solventado con los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes cuestionados, quienes hasta antes de que se resuelva el procedimiento iniciado en su contra son contribuyentes que presuntamente deducen operaciones simuladas; y este procedimiento tiene como finalidad que el contribuyente demuestre haber recibido el bien o servicio facturado; por tanto, es ilegal que la resolución con que se concluye el segundo procedimiento se sustente en los incumplimientos del contribuyente que emitió los comprobantes fiscales, pues además de que son extremos diversos los que se deben demostrar en cada uno de los dos procedimientos, no hay fundamento en el que se sustente la sanción del contribuyente que da efectos fiscales a los comprobantes, por el incumplimiento en las obligaciones fiscales del tercero que los emitió, debiendo ceñirse la autoridad a motivar si el particular demostró o no, la recepción de los bienes o servicios descritos en los comprobantes fiscales motivo de los procedimientos

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 161/18-20-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 26 de febrero de 2019.- Sentencia: por mayoría de votos.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Alberto Romo García.- Secretario: Lic. Noé Andrés Hernández Florida.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 4. Abril 2022. p. 552

**PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. NO OPERA EL PRINCIPIO DE BUENA FE CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 21 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.- [VIII-CASR-PE-13]**

El numeral 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece como uno de los derechos de los contribuyentes que su actuación 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, sin embargo dicho precepto no resulta aplicable tratándose del procedimiento de presunción de inexistencia de operaciones regulado en el numeral 69-B, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pues conforme a este precepto la carga de la prueba corresponde al



que pretende darle efectos fiscales a los comprobantes que amparan operaciones presuntamente inexistentes, razón por la cual debe prevalecer la norma especial.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2566/17-16-01-5.- Resuelto por la Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 5 de septiembre de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ana Luz Brun Iñárritu.- Secretaria: Lic. Virginia Elena Romero Ruz.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 940

**c) Resolución EFOS**

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES.- CÓMPUTO DEL PLAZO DE 50 DÍAS PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN SOBRE LA SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS CONTRIBUYENTES, DE ACUERDO AL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 24 DE JULIO DE 2018.- [IX-J-SS-10 - Jurisprudencia]**

Con la reforma al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio del 2018, la cual entró en vigor a partir del 24 de julio de 2018, el legislador federal trasladó al texto del artículo en comento, en su cuarto párrafo, el momento en que debe empezar a computarse el plazo de 50 días con que cuenta la autoridad para valorar las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificar su resolución a los contribuyentes, respecto de la determinación en definitiva sobre la presunta inexistencia de operaciones de un contribuyente que emite comprobantes fiscales. Al efecto, se establece de manera expresa que los citados 50 días empezarán "cuando haya transcurrido el plazo para aportar la documentación e información", esto es, el de 15 días con que cuentan los contribuyentes, mismo que se computa a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado; y, en su caso, el transcurso de los 5 días de prórroga, si esta fue solicitada. Con lo anterior, se logra certeza jurídica para los contribuyentes, al no dejar a su elección el inicio del plazo de 50 días, con que cuenta la autoridad, y de esa manera salvaguardar la posibilidad de aportar más elementos hasta que venza el plazo previsto por la ley. Sin que sea óbice a lo anterior, la Jurisprudencia 2a./J. 93/2019 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues la misma interpretaba el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en vigor hasta el 23 de julio de 2018.

Contradicción de Sentencias Núm. 966/19-29-01-4/YOTROS2/837/21-PL-05-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada a distancia el 9 de febrero de 2022, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Patricia Vázquez Salazar.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/10/2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 4. Abril 2022. p. 60

Ver SENTENCIA

**NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA RESPECTO DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE CONSIDERARSE COMO NOTIFICADA, AL MOMENTO EN QUE LA NOTIFICACIÓN SE REALIZA AL CONTRIBUYENTE, A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO.- [IX-P-1aS-7]**

El procedimiento administrativo previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece la presunción de inexistencia de operaciones, el cual inicia, cuando la autoridad detecta que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, en tal virtud, deberá notificarle tal presunción, mediante su buzón tributario; en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante la publicación en el Diario Oficial de la Federación, en la inteligencia de que la notificación mediante la publicación en la página de Internet y en el Diario Oficial en comento, deberá realizarla hasta que conste la primera gestión de notificación a través del buzón tributario, a fin de que manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente; posteriormente la autoridad deberá valorar las pruebas y defensas que le hayan hecho valer, para ello deberá emitir una resolución de carácter definitiva, misma que deberá ser notificada al contribuyente, a través del buzón tributario. En tal virtud, si bien es cierto que el citado artículo 69-B, prevé tres tipos de notificación, buzón tributario; página de Internet del Servicio de Administración Tributaria; y, Diario Oficial de la Federación, lo procedente de conformidad con el cuarto párrafo de dicho precepto legal, es que la notificación de la resolución, es solamente a través del buzón tributario y por ello, a partir de dicho momento procedimental, deberá considerarse que le fue notificada la resolución definitiva.

PRECEDENTE:

VIII-P-1aS-681

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 596/18-29-01-6/759/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de julio de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de agosto de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 215

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-1aS-7

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 6010/18-07-03-1/608/20-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 1 de marzo de 2022, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Brenda Virginia Alarcón Antonio.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 1 de marzo de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 4. Abril 2022. p. 478

**OPERACIONES INEXISTENTES. LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL QUE DERIVA DE UNA VISITA DOMICILIARIA, NO REQUIERE DE LA FUNDAMENTACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- [VIII-J-1aS-110]**

De la interpretación armónica a los artículos 42, fracción III, 50 y 69-B, todos del Código Fiscal de la Federación, se colige que las autoridades fiscales están facultadas para practicar visitas a los contribuyentes y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, a fin de comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales correspondientes y, en caso de que conozcan de hechos u omisiones que entrañen el incumplimiento de las mismas, determinarán las contribuciones omitidas o los créditos fiscales correspondientes; ahora bien, en relación al último de los preceptos referidos, el mismo prevé un procedimiento especial para que las autoridades fiscales presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes, cuando detecten la emisión de comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. En ese orden de ideas, la resolución liquidatoria del crédito fiscal motivado por hechos detectados en una visita domiciliaria, tiene como origen la omisión de contribuciones en relación con las operaciones realizadas durante el ejercicio fiscal revisado, cuestión distinta para el caso establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues respecto a este, la declaración definitiva de inexistencia de operaciones amparadas por comprobantes fiscales deriva de que el particular no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice, por lo que dichos comprobantes no producirán efecto fiscal alguno. En consecuencia, si derivado de la revisión a la contabilidad del contribuyente, la autoridad fiscal determina que el particular declaró operaciones que no tienen soporte documental que acredite la materialidad de las operaciones, ello puede generar el rechazo de las deducciones correspondientes por parte de la autoridad, sin que resulte necesaria la cita del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación en la resolución determinante, ya que la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción III del mismo ordenamiento no tiene como propósito una declaratoria de inexistencia de operaciones para efectos generales.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-5/2021)

PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-517

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 607/17-23-01-5/1024/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 16 de octubre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de diciembre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 132

VIII-P-1aS-678

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1348/18-06-02-2/1223/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de noviembre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Rosa Alejandra Bustosoría y Moreno.

(Tesis aprobada en sesión de 19 de noviembre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 117

VIII-P-1aS-765

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2122/17-02-01-8/284/20-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 27 de octubre de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 27 de octubre de 2020)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 48 Noviembre 2020. p. 262

VIII-P-1aS-774

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 109/18-13-01-8/678/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 3 de noviembre de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Rosa Alejandra Bustosoría y Moreno.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 3 de noviembre de 2020)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49. Diciembre 2020. p. 381

VIII-P-1aS-775

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2534/18-12-01-6/AC1/1511/19-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 1 de diciembre de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Guillermo Valls Esponda.- Secretaria: Lic. Fátima González Tello.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 1 de diciembre de 2020)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 49. Diciembre 2020. p. 381

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria celebrada a distancia el día once de mayo de dos mil veintiuno.- Firman, la Magistrada Doctora Nora Elizabeth

Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 54. Mayo 2021. p. 16

**ARTÍCULO 69-B, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL OFICIO QUE UBICA AL CONTRIBUYENTE EN EL SUPUESTO EN ÉL PREVISTO, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNABLE ANTE ESTE TRIBUNAL.- [VIII-CASR-PA-27]**

El diverso oficio emitido por la autoridad a través del cual únicamente se le notifica al contribuyente que se ha ubicado en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que la autoridad detectó que el contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, por lo que presume la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes; no constituye una resolución definitiva de las impugnables en términos del artículo 3° de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, toda vez que la finalidad de esta notificación es hacerle del conocimiento al gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, lo que constituye solo un acto procesal dentro del procedimiento a que se refiere el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1310/18-14-01-7.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 21 de enero de 2019, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Francisco Enrique Valdovinos Elizalde.- Secretario: Lic. Edgar Eugenio Navarro Ibarra.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 53. Abril 2021. p. 245

**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA QUE EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA DEFINITIVAMENTE EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO NO REALIZA MANIFESTACIONES NI APORTA PRUEBAS.- [VIII-J-SS-93]**

De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal está facultada para presumir la inexistencia de operaciones amparadas con comprobantes fiscales, cuando detecte que un contribuyente los ha estado emitiendo sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, cuando se encuentre como no localizado; caso en el que, en respeto al derecho fundamental de audiencia previa, deberá notificar al contribuyente que se encuentra en tal situación, a fin de que en un plazo de quince días pueda manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. De lo anterior se sigue que, si el contribuyente realiza manifestaciones y aporta pruebas a fin de acreditar que cuenta con los elementos mencionados, directa o indirectamente, entonces la autoridad fiscal se encuentra obligada a exponer las consideraciones que la llevan a determinar que las manifestaciones y las pruebas aportadas, no son suficientes para desvirtuar los hechos que en un principio presumió; es decir, debe razonar porqué el contribuyente no acreditó que cuenta con los activos, personal o infraestructura o capacidad material directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, pues solo así podrá considerarse que se encuentra debidamente motivada la resolución correspondiente; empero, si el contribuyente omite realizar manifestaciones y exhibir pruebas, resulta legal que la autoridad utilice las mismas consideraciones que expuso en el oficio a través del cual le notificó que se encontraba en el supuesto previsto en el primer párrafo, del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, para motivar la resolución a través de la cual determina que en razón de no haber desvirtuado la presunción formulada, se encuentra definitivamente en ese supuesto de inexistencia de operaciones amparadas con los comprobantes cuestionados; toda vez que, de conformidad con lo previsto en el artículo 218, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de

aplicación supletoria a la materia fiscal federal, las presunciones legales que admiten prueba en contrario, tienen pleno valor probatorio, mientras no sean destruidas.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/8/2019)

PRECEDENTES:

VII-P-SS-347

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1936/14-02-01-4/1054/15-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de enero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. María Ozana Salazar Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de marzo de 2016)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 59. Junio 2016. p. 83

VIII-P-SS-227

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 472/17-29-01-5/3591/17-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 25 de abril de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 72

VIII-P-SS-290

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 256/17-14-01-7/622/18-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de octubre de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. David Alejandro Alpide Tovar.

(Tesis aprobada en sesión de 10 de octubre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 29. Diciembre 2018. p. 58

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día veinte de febrero de dos mil diecinueve, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 33. Abril 2019. p. 101

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL ARTÍCULO 69-B, ESTABLECE LA REGLA ESPECÍFICA SOBRE LA FORMA EN QUE DEBERÁ NOTIFICARSE LA RESOLUCIÓN QUE PRESUMA LA INEXISTENCIA DE OPERACIONES.- [VIII-P-SS-273]**

De los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que se notificarán personalmente, por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y los actos administrativos que puedan ser recurridos; sin embargo, tratándose de la resolución que presuma la inexistencia de operaciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece una excepción a lo previsto en los artículos 134 y 137 del mencionado ordenamiento, al disponer que dicha determinación deberá notificarse por buzón tributario. En consecuencia, si el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece la regla específica sobre la forma en que deberá notificarse la resolución que presuma la inexistencia de operaciones, resulta incuestionable que los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación no son aplicables y, por ende, debe atenderse a lo preceptuado en el artículo 69-B del mismo ordenamiento.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 255/17-14-01-9/ 4261/17-PL-02-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de agosto de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Diana Patricia Jiménez García.- Secretario encargado del engrose: Lic. Ángel Fernando Paz Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de octubre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. Noviembre 2018. p. 87

**VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD JURÍDICA Y DEBIDO PROCESO. SE ACTUALIZA EN EL CASO DE QUE LA AUTORIDAD NO EMITA Y NOTIFIQUE LA RESOLUCIÓN EN EL PLAZO DE CINCO DÍAS PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- [VII-CASR-8ME-87]**

El procedimiento previsto en el artículo 69-B, del citado ordenamiento legal, una vez actualizado adquiere el carácter de reglado y no discrecional, ya que dicho precepto normativo contempla un procedimiento que debe ser acatado a plenitud por la autoridad fiscal, que inicia desde que se hace saber a un contribuyente que se ha ubicado su situación jurídica fiscal en la hipótesis prevista en el primer párrafo del artículo 69-B, del Código citado, y en caso de que el gobernado opte por comparecer en tiempo y forma ante la responsable manifestando lo que a su derecho convenga y exhibiendo las pruebas de descargo que considere procedentes, en los términos contemplados en el mismo numeral, la autoridad cuenta con un plazo de cinco días previsto en dicho precepto legal para emitir y notificar la resolución; en ese orden de ideas, resulta evidente que al contar la autoridad con un plazo fatal de cinco días para valorar las pruebas y defensas que haya hecho valer el contribuyente revisado en ejercicio de su garantía de audiencia, la autoridad competente deberá notificar dentro de dicho plazo la correspondiente resolución expresa debidamente fundada y motivada y de no ser así, se estima que contraviene el principio de seguridad jurídica que el legislador dotó a los particulares por medio del artículo 16 constitucional; además, se violan en perjuicio del gobernado los principios de legalidad y debido proceso, al no cumplir a cabalidad lo dispuesto en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, pues en dicho precepto legal, se establece tanto el procedimiento como la temporalidad en la que se debe desarrollar y resolver el caso concreto.



Juicio Contencioso Administrativo Núm. 12998/16-17-08-6.- Resuelto por la Octava Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 10 de enero de 2017, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Lucila Padilla López.- Secretaria: Lic. Alicia Rodríguez González.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 26. Septiembre 2018. p. 332

**PLAZO PARA LA EMISIÓN Y NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS PÁRRAFOS PRIMERO, SEGUNDO Y TERCERO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE HASTA EL 24 DE JULIO DE 2018).- [VIII-J-SS-75 (Susp)]**

De conformidad con lo establecido en el artículo 69-B, párrafos primero, segundo y tercero del Código Fiscal de la Federación, se tiene que el procedimiento seguido al contribuyente emisor de los comprobantes fiscales respecto de los cuales la autoridad fiscal presume la inexistencia de las operaciones, inicia desde que se hace conocedor al contribuyente que se encuentra en el supuesto de operaciones inexistentes a través de la notificación correspondiente, otorgándole el plazo de 15 días para que manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos, transcurrido dicho plazo la autoridad contará con 5 días para valorar las pruebas y defensas que se hagan valer, y una vez concluido lo anterior, se notificará la resolución definitiva que en derecho corresponda; es decir, el precepto aludido no establece el plazo para la emisión y notificación de la resolución que culmine el procedimiento iniciado al contribuyente; sin embargo, ello no implica que se transgreda el derecho de seguridad jurídica del sujeto obligado, dado que de manera supletoria se aplicará lo establecido en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, esto es, los 5 años que se contemplan para la figura de la caducidad prevista en el último numeral mencionado.

Suspensión de Jurisprudencia Núm. VIII-J-SS-75/1725/19-PL-08-08.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 12 de febrero de 2020, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Cinthya Yoselin Vergara Monter.

(Suspensión de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/5/2020)

**ANTECEDENTE**

Contradicción de Sentencias Núm. 858/17-14-01-7/703/18-PL-06-04/YOTRO/1841/18-PL-09-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de agosto de 2018, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 7

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 73

Jurisprudencia suspendida por acuerdo G/5/2020 publicado en la R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 581

**CADUCIDAD. OPERA CUANDO LA AUTORIDAD HACENDARIA NO DICTE LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE DENTRO DEL PLAZO DE CINCO DÍAS (A FIN QUE DENTRO DE ESTA SE HAGA LA VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS APORTADAS POR EL CONTRIBUYENTE), EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 69-**



## **B, TERCER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SALVAGUARDANDO ASÍ, EL DERECHO HUMANO DE LA TUTELA JURISDICCIONAL EFECTIVA.- [VIII-CASR-TA-2]**

La tutela jurisdiccional efectiva, consagrada como derecho humano en los artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 8, numeral 1 y 25, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su vertiente de recurso efectivo, implica la obligación para los órganos del Estado mexicano encargados de resolver los conflictos que se les plantean sin obstáculos o dilaciones innecesarias y evitando formalismos o interpretaciones no razonables que impidan o dificulten el enjuiciamiento de fondo y la auténtica tutela judicial. El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, al no establecer una consecuencia para los casos en los que la autoridad sancionadora no valore y dicte la resolución correspondiente dentro del plazo de cinco días ahí señalado, transgrede el derecho humano referido en perjuicio del contribuyente sometido al procedimiento, en tanto que permite la actuación arbitraria de la autoridad al otorgarle la posibilidad de emitir su determinación en cualquier momento, fuera del término que marca la ley relativa; por tanto, es inconcuso que la autoridad hacendaria, al emitir fuera del plazo previsto en el artículo 69-B, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, viola el derecho humano de tutela jurisdiccional efectiva, y por ello, lo conducente es declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, al haber caducado el derecho de la autoridad para emitirla.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 136/17-26-01-1.- Resuelto por la Sala Regional de Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 11 de agosto de 2017.- Sentencia: por mayoría de votos.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Lázaro Figueroa Ruiz.- Secretario encargado de la elaboración de tesis: Lic. Rodolfo Herrera de los Santos.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 954

## **DETERMINACIÓN DE QUE UN CONTRIBUYENTE ESTÁ EMITIENDO COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN OPERACIONES INEXISTENTES. CAUSA AGRAVIO EN MATERIA FISCAL AL MOMENTO EN QUE ES NOTIFICADA EN EL BUZÓN TRIBUTARIO LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.- [VIII-P-1aS-680]**

En términos del artículo 117 fracción I del Código Fiscal de la Federación, establece que procederá el recurso de revocación, en contra de las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que, entre otros supuestos, causen agravio al particular en materia fiscal. Por su parte, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé dos procedimientos; Primero, relativo a la determinación de que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes y Segundo, respecto de aquellas personas que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes fiscales. En esa virtud, la resolución que determine de manera definitiva que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, se encuentra inmerso dentro del primer procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el cual se inicia con la detección por parte de la autoridad, de que un contribuyente ha estado emitiendo tales comprobantes fiscales, procediendo a notificarle la presunción de operaciones inexistentes, en primer término a través de su buzón tributario y una vez que se tenga constancia de su gestión, procederá a su publicación en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, a fin de que manifieste lo que a su interés convenga y ofrezca pruebas, posterior a ello, la autoridad realizará la valoración de las mismas, emitiendo la resolución correspondiente, para finalmente notificar la resolución definitiva, en términos de lo previsto en el cuarto párrafo del invocado artículo 69-B, esto es, a través del Buzón Tributario, y es en este momento procedimental que se le causó un perjuicio en materia fiscal, ya

que le fue notificado el acto de autoridad por el cual se le determinó que no desvirtuó la inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales observados.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 596/18-29-01-6/759/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de julio de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de agosto de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 214

**PRELACIÓN DE NOTIFICACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 69 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SOLAMENTE ES PARA LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE PRESUME LA INEXISTENCIA DE OPERACIONES INEXISTENTES, NO ASÍ DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.- [VIII-P-1aS-682]**

Conforme al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece tres tipos de notificación: i. Buzón tributario, ii. Publicación en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria y iii. Publicación en el Diario Oficial de la Federación, por su parte, el artículo 69 del Reglamento del Código Tributario, establece el orden de prelación en que las mismas deben realizarse, para efectos de lo previsto por el segundo párrafo del citado artículo 69-B, esto es, la resolución por medio de la cual, la autoridad determinó de manera presuntiva que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, por tanto, dicho artículo 69 reglamentario, no resulta aplicable para la notificación de la resolución definitiva que determine que dicho contribuyente emite tales comprobantes fiscales, ya que la forma de notificar la misma, no está en el segundo párrafo del artículo 69-B, sino está en el cuarto párrafo del mismo numeral, el cual, dispone que la forma de notificar la resolución definitiva, es únicamente a través del buzón tributario, de ahí que no sea aplicable la prelación que dispone el artículo 69 reglamentario, para la resolución definitiva.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 596/18-29-01-6/759/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de julio de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de agosto de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 217

**RESTITUCIÓN DEL DERECHO AFECTADO. TRATÁNDOSE DE RESOLUCIONES DERIVADAS DEL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE A PARTIR DE DOS MIL CATORCE, DEBE DARSE LA MISMA PUBLICIDAD QUE ESTABLECE ESE NUMERAL, RESPECTO DE LOS CONTRIBUYENTES QUE LOGRAN DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES.- [VIII-CASR-2NOE-6]**

El procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad presumir la inexistencia de las operaciones realizadas por los contribuyentes que se ubican en el supuesto establecido en tal parte normativa y que no lograron desvirtuar la presunción; además conmina al ente

hacendario a dar publicidad de tal determinación, a través de publicaciones en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación, por lo que, si la autoridad demandada difunde listados en los que contiene los datos de los contribuyentes respecto de quienes presume la inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales que emiten, misma publicidad debería dar a aquellos contribuyentes que sí logran desvirtuar la presunción y por lo tanto no son incluidos en la segunda publicación que es la definitiva, con la finalidad de no continuar afectando la esfera jurídica de la demanda. Ello es así dado que la contribuyente ve afectada su esfera jurídica desde la emisión del primer listado que refiere el artículo 69-B del código tributario, en el cual se le informa que se ha ubicado en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, pues resulta razonablemente lógico que los terceros con los que realizaba sus operaciones (clientes) rompan la relación comercial que guardaban, pues el procedimiento del que se hace referencia tiene consecuencias tanto para el emisor como para el receptor del comprobante fiscal, pues en caso que no acrediten la materialidad de la operación, no surtirán sus efectos fiscales para ambos. De tal forma que, si algún contribuyente de los que la autoridad citó en los listados de referencia, logró desvirtuar la presunción aplicada, debe aclarar tal situación con la misma publicidad, es decir, en la página del Servicio de Administración Tributaria y en el Diario Oficial de la Federación (con independencia de la notificación respectiva al interesado), pues solo de esa manera se lograría una restitución de los derechos afectados, pues de no acontecer así, se generaría un estado de incertidumbre a los particulares a quienes se les haya seguido el procedimiento del que se habla, así como para los terceros que guardan una relación comercial con aquellos, lo cual tendría una repercusión negativa en la operación normal de sus actividades, por tanto, también en la obtención de ingresos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 526/17-11-02-3-OT.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 10 de mayo de 2017.- Sentencia: por unanimidad de votos.- Tesis: por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Mayra del Socorro Villafuerte Coello.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 889

#### **d) Facultades de comprobación**

**PROCEDIMIENTO DE OPERACIONES INEXISTENTES. LA VISITA DOMICILIARIA TRAMITADA CON POSTERIORIDAD A ESTE SOLO TIENE COMO OBJETIVO REVERSAR LOS EFECTOS DE LOS COMPROBANTES FISCALES, CUYA MATERIALIDAD NO FUE DEMOSTRADA.- [VIII-P-2aS-623]**

En términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la materialidad de las operaciones no está demostrada si el contribuyente: 1) No tiene activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes fiscales o 2) Si no está localizado. De modo que, la resolución definitiva tiene las consecuencias siguientes: 1) Las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, ello con efectos generales; 2) Los contribuyentes que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes (proveedores o clientes) contarán con treinta días para: 2.1) Demostrar, ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o 2.2) Corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias; 3) Las operaciones amparadas en los comprobantes deberán ser consideradas actos o contratos simulados para efectos de los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, y 4) Si los contribuyentes persisten en el uso de los referidos comprobantes, entonces, deberán ser determinados los créditos fiscales

correspondientes. Por tanto, la garantía de audiencia de la empresa facturadora de operaciones simuladas se materializa en el procedimiento de operaciones inexistentes, razón por la cual en este se actualiza el momento procesal para demostrar la materialidad de las operaciones. De ahí que, la visita domiciliaria, tramitada con posterioridad, solo tiene como objeto revertir los efectos de los comprobantes, y por ende, este no es el momento procesal para demostrar la materialidad, sin que ello coloque en estado de indefensión al contribuyente, dado que su garantía de audiencia se le otorgó en el diverso y previo procedimiento de operaciones inexistentes.

PRECEDENTE:

VIII-P-2aS-492

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2320/18-17-07-8/2525/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de mayo de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 266

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-2aS-623

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19/908-24-01-03-06-OL/19/29-S2-06-00.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 11 de junio de 2020, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 11 de junio de 2020)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 45. Abril-Agosto 2020. p. 503

**FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ÉSTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES, SIN QUE SEA NECESARIO INICIAR EL PROCEDIMIENTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- [VIII-J-1aS-87]**

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran

a efecto de llevar a cabo su revisión, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que en caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan, y las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en el Código. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos; de ahí que, la autoridad para estar en posibilidad de determinar que no se realizaron las operaciones declaradas por la actora, no se encuentra obligada a aplicar el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. En este tenor, es evidente que la autoridad fiscal sí cuenta con facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso, que advierta que son inexistentes exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-29/2019)

#### PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-606

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 433/17-11-01-5/3947/17-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de mayo de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Alma Rosa Navarro Godínez.

(Tesis aprobada en sesión de 14 de mayo de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 36. Julio 2019. p. 120

VIII-P-1aS-607

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1326/17-07-02-5/257/19-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de junio de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Beatríz Rodríguez Figueroa.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de junio de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 36. Julio 2019. p. 120

VIII-P-1aS-639

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1575/17-14-01-5/371/19-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 11 de julio de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Lizbeth Dennise Ramírez Valverde.

(Tesis aprobada en sesión de 11 de julio de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 39. Octubre 2019. p. 175

VIII-P-1aS-640

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 12539/18-17-14-9/2562/18-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 11 de julio de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Ángel Chávez Ramírez.- Secretaria: Lic. Tekua Kutsu Franco Godínez.

(Tesis aprobada en sesión de 11 de julio de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 39. Octubre 2019. p. 175

VIII-P-1aS-641

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 535/17-13-01-5/1400/18-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de septiembre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 5 de septiembre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 39. Octubre 2019. p. 175

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión privada celebrada el día veintiocho de noviembre de dos mil diecinueve.- Firman, el Magistrado RAFAEL ESTRADA SÁMANO, Presidente de la Primera Sección, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 67

**ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU PROCEDIMIENTO NO CONSTITUYE UNA FACULTAD DE COMPROBACIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES DE LOS CONTRIBUYENTES.- [VII-CASR-PA-89]**

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación precisa, en cada una de sus fracciones, las diversas facultades de comprobación con las que cuentan las autoridades fiscales, sin que en alguna de sus nueve fracciones haga referencia a la regulación prevista por el artículo 69-B del referido Código, pues este último prevé un procedimiento independiente y autónomo, cuya finalidad es la de instaurar un medio contra los emisores de comprobantes fiscales y tiene como objetivo enfrentar y detener conductas evasivas que ocasionan un grave daño al fisco y perjudican a quienes sí cumplen con su deber

constitucional de contribuir al gasto público; lo que hace evidente que se trata de procedimientos independientes dado que su finalidad es diversa y para cumplir con su debida fundamentación y motivación deben citarse diversos artículos y motivos, en tanto que no se encuentran relacionados entre sí, ni guardan dependencia, pues pueden desarrollarse de forma separada y con base en diversos supuestos de hecho.

Cumplimiento de Ejecutoria en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 552/15-14-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 21 de marzo de 2018, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Graciela Buenrostro Peña.- Secretaria: Lic. Viridiana Núñez Gallegos.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 29. Diciembre 2018. p. 329

#### e) Medios de impugnación

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PLAZO PARA INTERPONERLO DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE QUE SURTE EFECTOS LA NOTIFICACIÓN, POR BUZÓN TRIBUTARIO, DE LA RESOLUCIÓN QUE DA FIN AL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE HASTA EL 24 DE JULIO DE 2018).- [VIII-CASR-PA-32]**

Conforme a los artículos 13, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 3, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el juicio contencioso administrativo será procedente en contra de resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que causen un agravio en materia fiscal distinto a los que establecen las fracciones I a IV del último numeral citado y, cuando se pretendan impugnar actos como este, los particulares gozarán del plazo de treinta días siguientes a aquel en que surtió efectos su notificación para presentar la demanda, de lo contrario, se desechará por extemporánea. En esas condiciones, cuando el particular promueve un juicio en contra de la resolución que lo ubica, en forma definitiva, en la hipótesis prevista por el primer párrafo, del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, el plazo de treinta días para su impugnación debe computarse a partir de que surta efectos la notificación practicada a través de buzón tributario y no de la fecha en que se publique el listado respectivo en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, toda vez que desde ese momento el contribuyente conoce de la voluntad final de la autoridad fiscal y, por ende, se encuentra en condiciones de controvertir los motivos y fundamentos que la sustentan. Lo anterior cobra relevancia puesto que las publicaciones no se dirigen de manera particular al contribuyente sino a la sociedad, a fin de considerar, con efectos generales, que los comprobantes fiscales expedidos por este no producen ni produjeron efecto fiscal alguno y para que aquellas personas que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan y, en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, puedan impugnar la resolución definitiva a través de los medios de defensa que estimen convenientes, de acuerdo a lo establecido en los párrafos cuarto y quinto del artículo 69-B citado.

Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 607/18-14-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 15 de mayo de 2018, por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Graciela Buenrostro Peña.- Secretaria: Lic. Viridiana Núñez Gallegos.



**COMPETENCIA MATERIAL. SUPUESTO EN EL QUE LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A CITAR EL ARTÍCULO 22, FRACCIÓN VIII DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- [VIII-J-SS-131]**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece que cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes; a continuación, prevé un procedimiento específico que puede concluir en la emisión de un listado en el que con efectos generales, se determina que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efectos fiscales. Por su parte, el artículo 22, fracción VIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece la facultad de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal para llevar a cabo todos los actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación relacionados con la emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes, es decir, se refiere exclusivamente al procedimiento descrito en el primer precepto citado. En tal virtud, si el acto de molestia impugnado es aquel por el cual la autoridad, derivado de sus facultades de fiscalización previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, advirtió la inexistencia de materialidad de los actos o hechos jurídicos previstos en las disposiciones fiscales que fueron documentados y registrados contablemente y con base en ello desconoció los efectos fiscales de las operaciones, no estaba obligada a fundar su actuación en el citado artículo 22.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/4/2020)

**PRECEDENTES:**

VIII-P-SS-221

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1560/16-25-01-5-ST/3503/17-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de enero de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 35

VIII-P-SS-269

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4827/16-08-01-1/1155/18-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de septiembre de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Lizbeth Dennise Ramírez Valverde.

(Tesis aprobada en sesión de 26 de septiembre de 2018)



R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 251

VIII-P-SS-393

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1562/17-14-01-1/1502/18-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2019, por mayoría de 10 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de diciembre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 208

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día diecinueve de febrero de dos mil veinte, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Rafael Anzures Uribe, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 44. Marzo 2020. p. 60

**JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RESULTA IMPROCEDENTE CUANDO SE CONTROVIERTEN LA PRIMERA NOTIFICACIÓN O LA PUBLICACIÓN DE LA PRIMERA LISTA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES.- [VII-CASR-NCI-20]**

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, señala que cuando la autoridad fiscal, por cualquiera de los medios legales a su alcance, presuma la inexistencia de operaciones de un contribuyente amparadas con comprobantes fiscales, por no contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien conozca sobre la no localización del contribuyente, debe notificar al implicado esa presunción a través del buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, y mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que los contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Luego entonces, el oficio de la primera notificación y la primera publicación de la lista de contribuyentes situados dentro del supuesto del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, son actos comprendidos dentro del procedimiento que culmina con la declaratoria definitiva de inexistencia de operaciones, en el supuesto de que el contribuyente no desvirtúe dentro del plazo de quince días la presunción de la autoridad, o bien con el reconocimiento de las pruebas aportadas para tal efecto, que implica que los comprobantes fiscales cuestionados no dejarán de surtir efectos fiscales, por lo que en ese sentido, son actos que no representan el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, dado que su único objetivo es informar, tanto al contribuyente afectado como a la población en general, que aquel se ha situado en la hipótesis del párrafo primero del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, por lo que tendrá que ejercer su derecho de defensa para evitar que la aludida presunción se torne definitiva, siendo inconcusos que el juicio enderezado contra dichos actos resulta improcedente en términos de lo dispuesto por el artículo 8º, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2426/15-04-01-7.- Resuelto por la Sala Regional del Norte-Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de marzo de 2016, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretario: Lic. Ernesto Alonso García Rodríguez.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 58. Mayo 2016. p. 336

**CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN INOPERANTE. ES AQUEL QUE SE HACE VALER EN CONTRA DE LA APLICACIÓN RETROACTIVA DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI LA DETERMINACIÓN SE FUNDA EN EL CÓDIGO CIVIL FEDERAL.- [VIII-P-2aS-524]**

Es inoperante el concepto de impugnación encaminado a controvertir la aplicación retroactiva del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación en perjuicio del demandante, para determinar la inexistencia o simulación de operaciones contenida en la resolución impugnada, si del análisis que se haga del acto controvertido se desprende que dicha inexistencia no fue sustentada en el precepto en mención sino en los diversos artículos 2180, 2181, 2182, 2183 y 2184 del Código Civil Federal, aplicados de manera supletoria a la materia fiscal, que regulan la figura de la simulación de actos; máxime si en la propia resolución se indica que la inexistencia de esos actos jurídicos es exclusivamente para efectos fiscales y no para efectos generales (como se regula en el citado cardinal 69-B); es decir, únicamente se niega su valor en el ámbito tributario para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, a efecto de la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones.

**PRECEDENTES:**

VIII-P-2aS-167

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1041/16-14-01-6/1339/17-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de junio de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de agosto de 2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 209

VIII-P-2aS-437

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5331/17-09-01-6/2594/18-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de abril de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 34. Mayo 2019. p. 385

**REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:**

VIII-P-2aS-524

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1678/16-11-01-1/1417/17-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1° de octubre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Judith Olmos Ayala.

(Tesis aprobada en sesión de 1 de octubre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2019. p. 256

### 3. Casos Específicos

#### **FACULTAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 22, NOVENO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SU ALCANCE.- [VIII-CASR-NOII-4]**

A fin de resolver respecto de las devoluciones solicitadas; la autoridad fiscal sí está en posibilidad legal de verificar los documentos, datos e informes exhibidos por el contribuyente, con la finalidad de constatar la existencia de las operaciones que se documentaron en estos, pues está facultada, por virtud de los artículos 6 y 42 del Código Fiscal de la Federación, a determinar si acontecieron las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales, a las que el contribuyente les dio determinados efectos fiscales en sus declaraciones; obteniéndose de lo anterior que a través de la potestad que desplegó la demandada, en términos de lo previsto por los diversos 22, noveno párrafo, en relación con el artículo 22-D, ambos del mismo Código, puede determinar la inexistencia de las operaciones que los comprobantes fiscales supuestamente consignan, ello solo para restarles valor en el ámbito tributario, es decir, en lo que respecta a la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, relacionadas con sus solicitudes, sin que por tanto resulte indispensable, desahogar el procedimiento previsto por el diverso numeral 69-B del mencionado Código Fiscal, debido a que los artículos 22 y 22-D, en concatenación con el artículo 42 fracciones II y III, le otorgan facultad al respecto.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3/18-02-01-9.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 1 de febrero de 2019, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: David Gustavo Bustos Pérez.- Secretaria: Lic. Ana Leticia Martínez Munguía.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 9. Septiembre 2022. p. 499

#### **DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. PARA DETERMINAR QUE LAS ACTIVIDADES COMERCIALES SON INEXISTENTES O SIMULADAS, LA AUTORIDAD DEBE LLEVAR ACABO EL PROCEDIMIENTO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- [VII-CASR-PA-19]**

Para que la autoridad aplique las consecuencias jurídicas establecidas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación ante la negativa de devolución de saldo a favor y concluya que las actividades comerciales realizadas entre el contribuyente solicitante y un tercero fueron inexistentes o simuladas, esta debe acreditar que llevó a cabo de manera completa el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación esto es hasta la emisión del listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria en el cual se encuentre el tercero visitado, acreditando con ello que ha declarado la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes emitidos por dicho tercero.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1273/14-14-01-8.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 30 de junio de 2015, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Héctor Alejandro Cruz González.- Secretaria: Lic. Natalia Elena Zúñiga Leyva.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 53. Diciembre 2015. p. 488

**DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. RESULTA ILEGAL LA NEGATIVA DE LA AUTORIDAD AL FUNDAR LA MISMA EN HECHOS IMPUTABLES A UN TERCERO.- [VII-CASR-PA-14]**

Si el contribuyente al momento de solicitar su devolución exhibe ante la autoridad los comprobantes fiscales de las mercancías adquiridas y los mismos cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, garantizando además que el impuesto que fue trasladado en dichos comprobantes, coincide con el impuesto al valor agregado acreditado, y la autoridad demandada omite señalar el fundamento legal en que sustenta su conclusión para determinar improcedente un saldo a favor del impuesto al valor agregado, por el hecho de que el proveedor que expide los comprobantes, no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirecta para prestar los servicios, comercializar o entregar la mercancía materia del negocio, pues en ese supuesto la autoridad fiscal debe seguir el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, cuestiones que no son imputables al contribuyente, dicha determinación, vulnera en perjuicio de la solicitante, lo establecido en los artículos 22, 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 82/15-14-01-8.- Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 8 de mayo de 2015, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Héctor Alejandro Cruz González.- Secretaria: Lic. Natalia Elena Zúñiga Leyva.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 53. Diciembre 2015. p. 482

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- SI LA AUTORIDAD CUESTIONA LA MATERIALIDAD DE LA FUENTE DE LOS DIVIDENDOS, ENTONCES EL CONTRIBUYENTE DEBE PROBARLA SI PRETENDE LA DEVOLUCIÓN DEL TRIBUTO CORRESPONDIENTE.- [VIII-P-2aS-404]**

En términos del artículo 165 de la Ley relativa, la persona física puede acreditar el impuesto pagado a nivel corporativo, y obtener la devolución correspondiente. Sin embargo, si en la constancia, prevista en el artículo 86, fracción XIV [inciso b)] de la norma en comento, se indica que los dividendos provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta, entonces, la autoridad puede válidamente negar la devolución si, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, concluye que los dividendos carecen de materialidad por lo siguiente: 1) la sociedad distribidora: 1.1) No tuvo saldo en la cuenta de utilidad fiscal neta; 1.2) Declaró pérdidas fiscales; 1.3) No está localizada en su domicilio fiscal; o 1.4) Está en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; o 2) El contribuyente: 2.1) No demostró qué tipo de servicios aportó a la sociedad distribidora; o 2.2) No demostró la proporcionalidad del monto del dividendo con relación al tipo, calidad o tiempo de los servicios prestados. De ahí que, la devolución está condicionada a que el contribuyente demuestre la realidad económica de la fuente de los dividendos, y la materialidad de las actividades que realizó, las cuales justificaran la distribución y el monto de los dividendos. Es decir, en este caso, la devolución no es negada, porque la sociedad distribidora no pagó el impuesto corporativo, sino en función de que si los ingresos son parte de la fuente económica y jurídica de los dividendos, entonces, la inexistencia de las operaciones de la sociedad distribidora impacta en los efectos fiscales de las cantidades que el contribuyente alega que recibió como dividendos, pues sostener lo contrario

implicaría que se devolviera el impuesto por dividendos, cuya naturaleza y existencia no está probada. Finalmente, no es óbice la jurisprudencia 2a./J. 56/2017 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues en ella solo fue resuelto que si el dividendo no proviene de la cuenta de utilidad fiscal neta, entonces, la persona física puede acreditar el tributo pagado por la sociedad distribuidora, y para ello debe contar con la constancia del citado artículo 86, fracción XIV [inciso b)], habida cuenta que esta no tiene la obligación de demostrar que la sociedad distribuidora enteró el impuesto. Esto es, no fue resuelto que dicha constancia es una prueba idónea y/o suficiente que demuestre la materialidad de la fuente de los dividendos o la existencia del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta.

PRECEDENTE:

VIII-P-2aS-326

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4814/16-17-09-3/1952/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de julio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 14 de agosto de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 26. Septiembre 2018. p. 218

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-2aS-404

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5936/17-07-02-1/1605/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de diciembre de 2018, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto con los puntos resolutiveos.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de diciembre de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 30. Enero 2019. p. 682

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- SI EL CONTRIBUYENTE NO DEMUESTRA LA MATERIALIDAD DE LA ENAJENACIÓN DE LAS ACCIONES, CUYA TENENCIA FUE IGUAL O MENOR A DOCE MESES, ENTONCES NO ES PROCEDENTE EL CONTROL DIFUSO DEL ARTÍCULO 24 DE LA LEY DE ESE TRIBUTOS (LEGISLACIÓN VIGENTE EN DOS MIL ONCE).- [VIII-P-2aS-325]**

En términos de los artículos 24; 32; fracción XVII; 148, 149, y 151; de la Ley del Impuesto sobre la Renta se desprende lo siguiente: 1) Para determinar la ganancia en la enajenación de acciones, cuyo periodo de tenencia sea de doce meses o inferior, debe considerarse como monto original ajustado de las mismas, el costo comprobado de adquisición de las acciones disminuido de los reembolsos y de los dividendos o utilidades pagados, por la persona moral emisora de las acciones, correspondientes al periodo de tenencia de las acciones de que se trate, actualizados en los términos de la fracción IV del artículo 24 de la referida Ley; 2) La deducción de las pérdidas provenientes de la enajenación de partes sociales o acciones, distintas

a las que se coloquen entre el gran público inversionista, deberá considerarse como ingreso obtenido el que resulte mayor entre el declarado y el determinado a partir del capital contable por acción o por parte social actualizado; 3) La deducción de las pérdidas provenientes de la enajenación de partes sociales o acciones, distintas a las que se coloquen entre el gran público inversionista, deberá considerarse como ingreso obtenido el que resulte mayor entre el declarado y el determinado a partir del capital contable por acción o por parte social actualizado; 4) Las pérdidas solo pueden aplicarse respecto de determinados ingresos del ejercicio, excluyendo los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (Capítulo I), así como los derivados de actividades empresariales y profesionales (Capítulo II); y 5) No es una deducción autorizada aplicable a toda clase de ingresos que perciban los contribuyentes personas físicas, en virtud del principio de que las deducciones solo pueden afectar los ingresos derivados de la misma fuente. En este contexto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inconstitucional, en la tesis aislada 1a. XLIV/2009, el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque el periodo de tenencia no es un criterio válido para determinar el procedimiento aplicable, razón por la cual el efecto de la inconstitucionalidad consiste en que se aplique el procedimiento general (periodo de tenencia superior a doce meses). Empero, si la autoridad cuestiona la materialidad de la enajenación de las acciones por lo siguiente: 1) El avalúo de corredor público no es idóneo para demostrar la razón de negocios, ya que parte de la supuesta pérdida del valor de las acciones según datos estadísticos de la Bolsa de Valores, siendo que la empresa no cotiza en esta o entre el gran público inversionista; 2) La sociedad objeto de las acciones está en el supuesto de "no localizable" en su domicilio fiscal; 3) La sociedad objeto de las acciones está en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; o 4) La sociedad adquirente de las acciones está en el supuesto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Entonces, no es procedente el control difuso del referido artículo 24, con base en los razonamientos de la tesis aislada 1a. XLIV/2009, si el contribuyente no prueba la materialidad de la enajenación, pues no podría aplicarse el procedimiento general, porque precisamente no está demostrada esa materialidad, habida cuenta que esta se ubica en el supuesto de hecho, y no en la premisa normativa, cuyo control difuso se pretende.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4814/16-17-09-3/1952/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 5 de julio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 14 de agosto de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 26. Septiembre 2018. p. 216.