



## ¿Qué es la “lista negra” del SAT?

El uso del Comprobante Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica (CFDI) ha sido una gran herramienta para combatir la evasión a través de la facturación apócrifa. A México se le ha reconocido por estar a la vanguardia en las medidas adoptadas por los miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE); sin embargo, la autoridad con la implementación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) pretende tener un mayor control, detectando a los contribuyentes que aún evaden el pago de impuestos

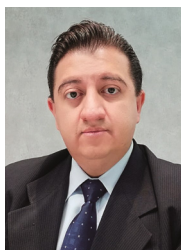
68

Colegio de Contadores Públicos  
de México



Afiliado al  
IMCP

L.C.P.C. y P.C.FI. Jorge  
Paz Solís, Integrante de  
la Comisión Fiscal – Sur  
del Colegio de Contadores  
Públicos de México



### ANTECEDENTES

Desde hace años, algunos contribuyentes han optado por evadir impuestos efectuando para ello diversas actividades, o bien, una serie de prácticas indebidas.

Una de esas prácticas ha sido el utilizar comprobantes apócrifos con los cuales se disminuye el impacto fiscal, ya sea deduciendo y/o acreditando cantidades que amparan tales comprobantes.

Regularmente esos comprobantes apócrifos pueden ser emitidos por contribuyentes inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), y que en cierto momento dejan de operar o simplemente desaparecen.

Ante esta situación, la autoridad ha ido trabajando en establecer un mayor control sobre ese tipo de evasión y ha implementado sistemas para combatirla. Como ya hemos visto, actualmente la factura electrónica contiene mayores “candados” que permiten a la autoridad tener un mejor control sobre aquellos contribuyentes que quieran simular operaciones.

## PUBLICACIÓN DE LA REFORMA FISCAL 2014

Así las cosas, el 9 de diciembre de 2013 se publicó en el DOF el decreto que reformaba, adicionaba y derogaba diversas disposiciones del CFF para el ejercicio fiscal 2014.

Dentro de los artículos que se adicionaron a ese ordenamiento se encontraba el numeral 69-B –aún vigente– el cual desde su origen ha generado muchos comentarios relacionados con los Derechos Fundamentales de los contribuyentes, dado que la autoridad “presume” la inexistencia de operaciones cuando se cumplen algunos supuestos que se analizan más adelante.

Para el análisis sugerido, me permito hacer la transcripción del artículo 69-B vigente, con el objetivo de identificar el proceso, así como las obligaciones que de ese numeral emanan.

Presunción  
 inexistencia  
 de operaciones

**Artículo 69-B.** 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.

*En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentran 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 aquellos 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. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.*

Notificación de la presunción  
 vía Buzón Tributario, portal  
 del SAT o DOF y aportación de  
 pruebas

Valoración de pruebas y  
 publicación del listado  
 definitivo de contribuyentes  
 que no desvirtuaron la  
 presunción (EFOS)<sup>1</sup>  
 (“lista negra”)

*Transcurrido dicho plazo, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.*

*Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.*

<sup>1</sup> Empresas Factoradoras de Operaciones Simuladas o Inexistentes

*Las 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 refiere el párrafo tercero de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.*

Aportación de pruebas por parte de las (EDOS)<sup>2</sup> o corregir su situación fiscal

**Determinación del crédito fiscal si no acreditó o corrigió su situación fiscal**

*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, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.*

El uso del CFDI ha sido una gran herramienta para combatir la evasión a través de la facturación apócrifa. A México se le ha reconocido por estar a la vanguardia en las medidas adoptadas por los miembros de la OCDE; sin embargo, la autoridad con la implementación del artículo 69-B del CFF pretende tener un mayor control, detectando a los contribuyentes que aún evaden el pago de impuestos.

Como es evidente, con base en el artículo 69-B del CFF se publica una lista de contribuyentes en la cual la autoridad presume que sus operaciones son simuladas o inexistentes, dado que “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 tales comprobantes, o bien, dicho contribuyente se encuentra no localizado.

Obviamente, este proceso de fiscalización afecta tanto a quien es el emisor del comprobante como para quien lo utiliza como una deducción autorizada, dado que el emisor estará frente a un delito fiscal, y el receptor tendrá que acreditar y –en la mayoría de los casos– corregir su situación fiscal de uno o varios años, dependiendo de las operaciones que se hayan realizado con esa empresa denominada EFO.

**PROBLEMÁTICA ACTUAL**

Conforme al último listado publicado del artículo 69-B del CFF, al 16 de marzo de 2018, los datos que se tienen de contribuyentes son los siguientes:

Situación del contribuyente	Número de contribuyentes
Presunto	2,509
Desvirtuado	122
Definitivo	4,373

Es importante señalar que el número de contribuyentes que logran desvirtuar su situación es muy bajo. Ello, en mi opinión, se debe a tres factores:

1. Los contribuyentes no están al pendiente de la publicación de los listados, lo cual origina que los plazos para desvirtuar o acreditar las operaciones simplemente pasen desapercibidos y, en consecuencia, se pierde la oportunidad de desvirtuar los hechos. Será la autoridad la que mediante cartas invitación, o bien, ejerciendo facultades, notifique la situación en la que se encuentran, teniendo como única opción, conforme al artículo 69-B, la corrección fiscal.
2. Quienes están al pendiente de la publicación de la lista, pero no cuentan con la información suficiente. Es decir, pese a haber realizado las operaciones no tienen la prueba documental en su contabilidad como contratos o pólizas, que evite la aplicación del citado precepto.

<sup>2</sup> Empresas que Deducen Operaciones Simuladas o Inexistentes

**3.** Quienes están al pendiente de la publicación de los listados y presentan sus pruebas documentales para desvirtuar la presunción de la autoridad de acuerdo con lo estipulado en ese artículo, pero se encuentran con el “criterio” de la autoridad, de no darle credibilidad a la información presentada.

Y es que en muchos casos, la autoridad considera o establece que la prueba no es fehaciente ni suficiente para comprobar que hubo una razón de negocios o materialidad de la operación. También ha habido ocasiones donde la autoridad solicita información extrafiscal que el contribuyente no está obligado a presentar o incluso está fuera de su alcance el contar con ella.

Otro problema con el que se encuentra el contribuyente receptor de los bienes o servicios es cuando la supuesta EFO se encuentra como no localizada. Ante esta situación, la carga de la prueba recae completamente en el receptor de los comprobantes o la presunta EDO.

Es verdad que muchas empresas se crean con el fin de facturar operaciones y desaparecer una vez cumplido su objetivo y la autoridad fiscal ha detectado estas prácticas, pero en México, según datos aportados por el Centro para el Desarrollo de la Competitividad Empresarial (CETRO), sólo el 25% de las empresas sobreviven a los dos años de su creación, y conforme a los datos aportados por el Instituto Nacional de Geografía y Estadística (INEGI) tienen un promedio de operación de 7.7 años.<sup>3</sup>

Esto debería ser un dato importante para la autoridad, debido a que muchas entidades –principalmente Pequeñas y medianas empresas (Pymes)– enfrentan esta realidad y simplemente ya no pueden operar debido a la situación económica existente en el país, y el trámite de la disolución y liquidación suele representar un costo elevado para las mismas.

Afirmo que no es justificación para esas empresas no haber cumplido con las disposiciones legales y liquidarlas, así como cancelar su RFC, pero sí tomar en cuenta que para los contribuyentes denominados EDOS no tienen forma de obtener información de esas empresas que han dejado de operar, y que fiscalmente se encuentran como no localizadas.

...lo conveniente es que se puedan establecer todas aquellas medidas preventivas que eviten, o bien, nos permitan demostrar a la autoridad la veracidad de las operaciones y con ellos evitar estar en la llamada “lista negra”.

La autoridad debe reconocer que en su momento, las EDOS celebraron operaciones y cuya información se remite, además de la facturación, a contratos celebrados, estados de cuenta, pólizas, cotizaciones, etc., ya sea para adquirir un producto o por la prestación de un servicio, con lo cual pueden comprobar la materialidad, sustancia o razón de negocio.

## RECOMENDACIONES

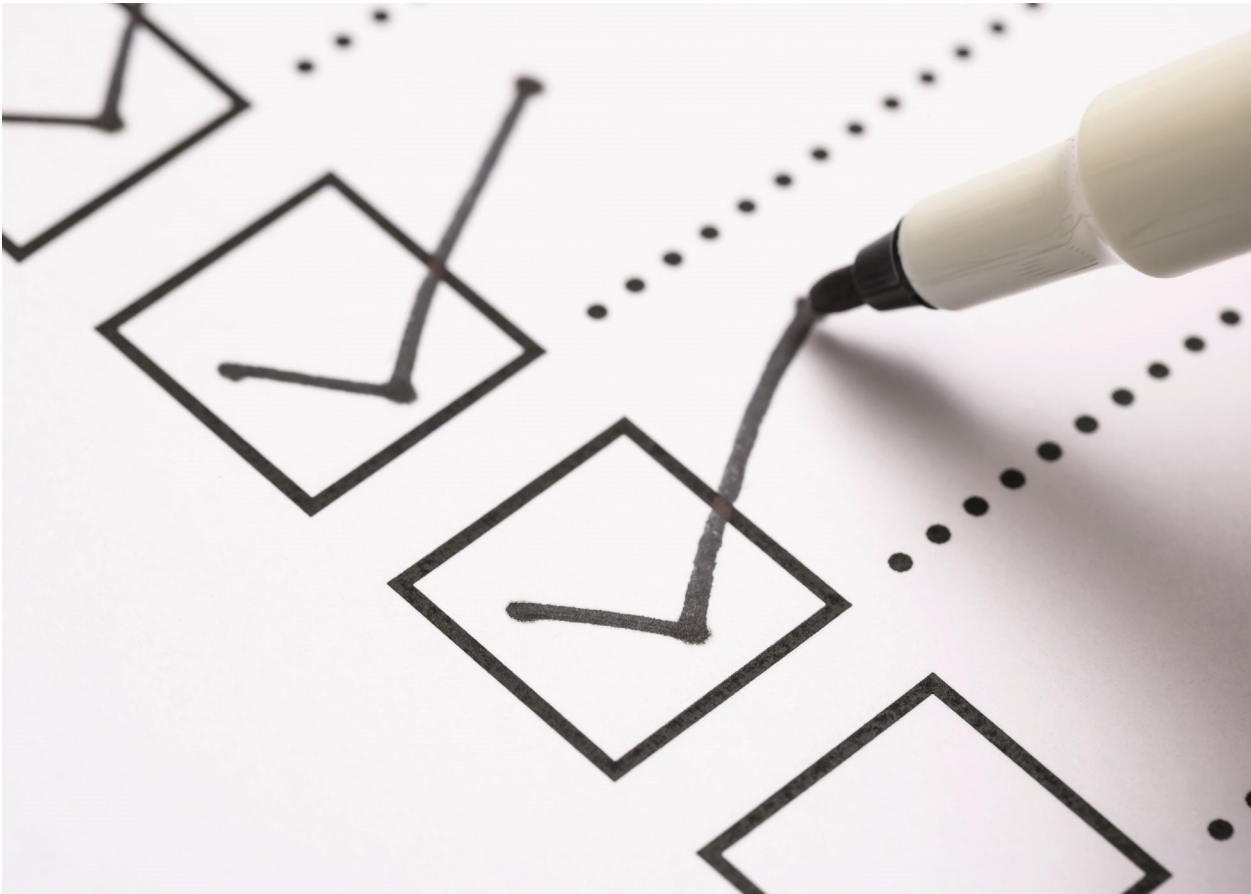
Una vez descritos algunos de los problemas que presentan los contribuyentes, lo conveniente es que se puedan establecer todas aquellas medidas preventivas que eviten, o bien, nos permitan demostrar a la autoridad la veracidad de las operaciones y con ellos evitar estar en la llamada “lista negra”.

Algunas recomendaciones son:

1. Tener un área o persona encargada de revisar continuamente el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) o las publicaciones del DOF donde se dan a conocer los listados del artículo 69-B del CFF.

<sup>3</sup>Rodríguez Della Vecchia, Javier. “Los principales riesgos de una Pyme”. Revista *Forbes*. Abril 11, 2017





72

**2.** Ubicar si nuestros proveedores se encuentran en esos listados, ya sea como presuntos o en el listado definitivo. La autoridad nos ha delegado la función de fiscalizar a nuestros proveedores.

**3.** En caso de que alguno de los proveedores se encuentre en la "lista negra", acudir con el contador o con el abogado con el objetivo de tener orientación especializada de qué hacer o cómo cumplir con la aportación de pruebas, y con ello obtener una solución.

**4.** Si por alguna razón, los plazos estipulados han vencido y en consecuencia la autoridad nos envía una carta invitación para corregir la situación fiscal, o bien, ha ejercido sus facultades de comprobación, recordar que como contribuyente se tienen diversos medios de defensa para demostrar la veracidad de las operaciones realizadas.

**5.** En su caso, acudir a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) que es una institución facultada para proteger y defender los

derechos de los contribuyentes y puede proveer asistencia jurídica en relación al listado del artículo 69-B del CFF.

### CONCLUSIONES

Efectivamente la intención del artículo 69-B del CFF es frenar las prácticas de emitir facturación apócrifa y detectar aquellos contribuyentes que han incurrido en ese tipo de ilícitos.

Los contribuyentes tendrán la obligación de fiscalizar a sus proveedores cada vez que sea publicado un listado en el DOF o en el portal del SAT, ya sea como presunto o como definitivo.

En su caso, deberán asesorarse con profesionales para desvirtuar lo que la autoridad les observe particularmente.

La autoridad en su desempeño deberá observar y mantener a salvo los Derechos Fundamentales de los contribuyentes. •