Documentos de fecha cierta: Un problema en la defensa de los contribuyentes

Los "documentos de fecha cierta", a juicio de las autoridades, pareciera que sólo son aquellos que plasman una operación celebrada ante fedatario o funcionario público autorizado, o bien, que fueron inscritos ante el Registro Público de la Propiedad. Y es que esto ha permeado, de manera tal que ha propiciado que no se otorgue valor probatorio a los contratos de mutuo, a las transferencias bancarias o a los papeles de trabajo exhibidos como prueba por parte de los contribuyentes, debido a que es común que decidan no otorgar valor, bajo el argumento de que dichas documentales no constituyen "documentos de fecha cierta", por no haber sido protocolizados ante fedatario público y, que por ende, al constituir documentos sin fecha cierta, pudieron haber sido fabricados o manipulados por el contribuyente. Esto, incluso sin que exista algún elemento concreto que les haga dudar de la autenticidad del documento o de la operación, lo cual es contrario a Derecho

PROBLEMÁTICA ACTUAL EN RELACIÓN CON LOS "DOCUMENTOS DE FECHA CIERTA"

Han de ser ya del todo conocidos por los contribuyentes, los recientes criterios que tanto las autoridades fiscales como ciertos órganos jurisdiccionales, han adoptado en relación con los denominados "documentos de fecha cierta".

Por estos últimos debemos entender aquellos documentos que plasman una operación celebrada

NATERA

Lic. Patricia López Padilla,
Asociada de Natera Consultores, S.C.

ante fedatario o funcionario público autorizado, o bien, que fueron inscritos ante el Registro Público de la Propiedad; tratándose general y principalmente, de documentos que consignan o amparan actos traslativos de dominio de bienes inmuebles.

Es importante señalar que, si bien esta definición no tiene fundamento legal en nuestro orden jurídico, la misma puede ser inferida a partir de diferentes criterios jurisprudenciales, mismos que han invocado el aludido concepto cuando se han dilucidado temas relacionados con las pruebas que acreditan la celebración de contratos traslativos de dominio de bienes inmuebles,[1] pero que también lo han abordado y extendido, tratándose del valor probatorio de documentos que acreditan la celebración de otros contratos, distintos a los traslativos de dominio, en aquellos casos en que existan elementos para dudar de su autenticidad o veracidad.[2]

El punto destacable de todo "documento de fecha cierta" es que, debido a la protocolización ante fedatario público o a su inscripción ante el Registro Público, se tiene certeza respecto al momento en que se efectuó esa operación.

Ahora bien, tal vez como consecuencia de una indebida interpretación de los criterios jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación (PJF), o de una incorrecta apreciación de la relación que existe –principalmente– entre los contratos traslativos de dominio de bienes inmuebles y los "documentos de fecha cierta" en los que dichas transmisiones de propiedad deben constar, las autoridades fiscales han adoptado el criterio consistente en no otorgar valor probatorio a documentos que no sean "de fecha cierta", es decir, en no valorar operaciones y/o documentos que no hubiesen sido "protocolizados" ante fedatario público, aun cuando no existan indicios suficientes para dudar de su veracidad o autenticidad, y sin haber mediado objeción alguna respecto a los documentos en cuestión.

A mayor abundamiento, y aunque este criterio no forma parte ni de los Criterios no Vinculativos ni de los Criterios Normativos dictados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), es frecuente encontrar en las resoluciones liquidatorias, párrafos como el que a continuación se transcribe:

> *A mayor abundamiento, resulta oportuno reiterar que un documento privado no forma prueba de lo consignado en él, pues por su naturaleza, su elaboración* ***puede ser manejable****, ya que no interviene en ella ninguna autoridad investida de fe pública.*
>
> *(Énfasis añadido.)*

En efecto, sobre todo en aquellas resoluciones en las que se establecen créditos fiscales como consecuencia de una determinación presuntiva de ingresos en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación (CFF), es común apreciar que las autoridades fiscales deciden no otorgar valor probatorio a los contratos de mutuo exhibidos por los contribuyentes, bajo el argumento de que dichas

[1] Como ejemplo, puedo citar la jurisprudencia 1a./J. 18/2016 de rubro: *DOCUMENTO PRIVADO DE COMPRAVENTA. PARA EFECTOS DE ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO DE QUIEN SE OSTENTA COMO PROPIETARIO DE UN INMUEBLE EN UN JUICIO DE AMPARO, ADQUIERE FECHA CIERTA CON EL FALLECIMIENTO DE CUALQUIERA DE SUS TESTIGOS FIRMANTES,* de la que textualmente se desprende lo siguiente: *...que los documentos privados, no objetados,* ***en los que constan actos traslativos de dominio de bienes inmuebles, surten plenos efectos probatorios cuando sean de fecha cierta****, lo que ocurre:* ***1)*** *a partir del día en que se celebran ante fedatario o funcionario público autorizado;* ***2)*** *desde que se inscriban en el Registro Público de la Propiedad; y,* ***3)*** *a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes.*

En este sentido, conforme a la jurisprudencia, surten plenos efectos probatorios, aquellos documentos en los que constan operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles, siempre que hayan sido inscritos en el Registro Público de la Propiedad o la operación hubiese sido celebrada ante un fedatario público, pues en ese momento se convierten en documentos de fecha cierta

[2] Conforme a lo expuesto, hay jurisprudencias, tal como lo es la 1a./J. 24/2008 de rubro: *ARRENDAMIENTO. CUANDO EL QUEJOSO RECLAMA EL DESPOSEIMIENTO DE UN INMUEBLE QUE DICE POSEER EN CALIDAD DE ARRENDATARIO, OSTENTÁNDOSE COMO TERCERO EXTRAÑO AL JUICIO NATURAL, SI EL CONTRATO EXHIBIDO CARECE DE FECHA CIERTA, ES INSUFICIENTE POR SÍ MISMO PARA ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO,* en las que nuestro Máximo Tribunal extiende el requisito de contar con *documentos de fecha cierta,* para acreditar otro tipo de operaciones, tal como lo son los contratos de arrendamiento; sin embargo, es dable destacar que este supuesto acontece cuando existan elementos suficientes para dudar de la veracidad del documento y de la operación, **siendo nuestro Máximo Tribunal insistente en recalcar que el juzgador también tiene la posibilidad de constatar la veracidad del documento y de la operación, a través del análisis de otras pruebas**

documentales no constituyen "documentos de fecha cierta", por no haber sido protocolizados ante fedatario público y, que por ende, al constituir documentos sin fecha cierta, pudieron haber sido fabricados o manipulados por el contribuyente.

A este respecto, es importante destacar que las autoridades fiscales adoptan esa posición, sin que exista algún elemento concreto que les haga dudar de la autenticidad del documento o de la operación.

En este sentido, como a juicio de las autoridades fiscales sólo surten efectos frente a terceros los "documentos de fecha cierta", éstas han decidido no valorar contratos no celebrados ante notario, con independencia del acto u operación que se pretenda acreditar mediante la exhibición de dichos documentos, y sin que al respecto hubiese acaecido algún hecho específico que lograra que las autoridades dudaran de la veracidad o autenticidad de las pruebas aportadas.

Desafortunadamente, este criterio de las autoridades fiscales también ha sido adoptado por algunos de nuestros Tribunales, los que en sus sentencias han arribado a conclusiones, como la que enseguida se transcribe:

> *La quejosa debió demostrar que los documentos eran de fecha cierta, y no simples documentos prefabricados, porque la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido que los documentos privados deben ser de fecha cierta, para que surtan efectos ante terceros, dado que en su elaboración únicamente intervienen las partes que los suscriben, y ello hace posible que tales documentos contengan una fecha anterior o posterior a la verdadera, en perjuicio de los terceros, con independencia de las formalidades que la ley exija para el acto jurídico que contuvieran aquellas pruebas –generalmente un contrato–.*

En este tenor, actualmente existe la costumbre por parte de algunos juzgadores, de estimar que, si los documentos no son "de fecha cierta", son entonces producto de una artificiosa fabricación del contribuyente; sin importar los requisitos que para la celebración del contrato o para la elaboración del documento exija la ley de la materia, y sin que tampoco importe si existen o no elementos para dudar de la autenticidad y veracidad de las pruebas aportadas.

Debido a lo anterior, es factible concluir que uno de los problemas más graves con los que un contribuyente que pretenda impugnar una liquidación debe lidiar, es precisamente, con esta concepción de "documentos de fecha cierta" que ha permeado tanto en las autoridades fiscales como en algunos Tribunales, y que ha propiciado que no se otorgue valor probatorio a los contratos de mutuo, a las transferencias bancarias o a los papeles de trabajo exhibidos como prueba por parte de los contribuyentes; evitando que autoridades y juzgadores procedan a la realización de lo que en el ámbito jurídico se conoce como "adminiculación probatoria".

En este orden de ideas, mediante el presente artículo me abocaré a demostrar por qué este criterio de las autoridades fiscales –mismo que se ha convertido en uno de los principales obstáculos en la adecuada impartición de justicia en los juicios de nulidad y en los juicios de amparo– es contrario a Derecho.

¿SÓLO LOS "DOCUMENTOS DE FECHA CIERTA" TIENEN VALOR PROBATORIO?

Antes de analizar cuáles son los requisitos que debe reunir un medio de prueba para ser valorado en un recurso de revocación o en un juicio de nulidad, es menester tener presente dos cuestiones fundamentales:

1. Que los contratos deben celebrarse conforme a las formalidades, modalidades y términos contemplados en la ley que los rija, y

2. Que el juzgador no puede condicionar el otorgar valor probatorio a los documentos que amparen una determinada operación o contrato, al hecho de que dichos documentos reúnan requisitos o formalidades que no son exigidos por la legislación aplicable.

Lo anterior, en otras palabras, implica que ni las autoridades ni los juzgadores pueden condicionar la valoración probatoria de un contrato de mutuo o de un papel de trabajo, al hecho de que dicho contrato se haya celebrado ante notario público, o a que los papeles de trabajo consten en copias certificadas.

Habiendo señalado lo anterior, procedo a analizar los requisitos que para la celebración del contrato de mutuo establece la legislación de la materia.

1. El contrato de mutuo de conformidad con el CCF y con el Ccom

Según se desprende del artículo 1796 del Código Civil Federal (CCF), los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento de las partes; excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley.

De esta manera, del artículo en cuestión se desprende que, por regla general, los contratos se perfeccionan y surten efectos desde el momento en que existe el simple acuerdo de voluntades; siendo, por tanto, excepcional la observancia de formalidades, las cuales tienen lugar sólo en aquellos casos establecidos específicamente en la ley.

Lo anterior es corroborado por el artículo 1832 del mismo ordenamiento legal que a la letra establece lo siguiente:

> ***Artículo 1832***. *En los contratos civiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse,* ***sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinadas****, fuera de los casos expresamente designados por la ley.*
>
> *(Énfasis añadido.)*

Con relación a lo anterior, debo mencionar que del artículo 2384 al 2397, el CCF regula a los contratos de mutuo simple y de mutuo con interés, siendo indispensable señalar que en ninguno de dichos preceptos legales se establece la observancia de formalidad alguna para la celebración del contrato de mutuo –es más, ni siquiera es obligación de los contratantes, el celebrarlo por escrito–.

De igual manera, quiero hacer énfasis en que el Código de Comercio (Ccom), mismo que regula el contrato de préstamo mercantil a partir del artículo 358, tampoco prevé algún tipo de formalidad para la celebración de este contrato.

En este tenor, es claro que la protocolización de los contratos de mutuo o de préstamo mercantil, no constituye una formalidad requerida por la ley, para que dichos contratos sean reales, eficaces y válidos.

Por consiguiente, si la ley no exige estos requisitos, no es dable el dudar de la veracidad de la operación, por el simple hecho de que la misma no hubiese sido celebrada ante fedatario público.

En este sentido, si el legislador no exigió la observancia de alguna clase de formalidad para la celebración de los contratos de mutuo y de préstamo mercantil, resulta del todo inadmisible el que se pretenda desconocer el valor probatorio de los documentos que amparan estos contratos, bajo el argumento consistente en que no se cumplieron determinadas formalidades durante su celebración.

2. Tipo de pruebas admisibles en los recursos de revocación

Una vez demostrado el hecho de que ni el CCF ni el Ccom requieren la observancia de ningún tipo de formalidad para la celebración de los contratos de mutuo, a continuación, analizaré qué tipo de documentos pueden presentarse como pruebas durante un recurso de revocación, así como su validez probatoria.

Al respecto, hay que tener presente lo dispuesto por el artículo 123, segundo párrafo del CFF, el cual textualmente señala lo que en seguida se transcribe:

> ***Artículo 123***. *El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:*
>
> *...*
>
> *Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse* ***en fotocopia simple****, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma* ***la autoridad tenga indicios*** *de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.*
>
> *(Énfasis añadido.)*

El párrafo transcrito con antelación resulta de suma utilidad para este análisis.

Es así, pues el legislador dispuso expresamente que, durante la tramitación del recurso de revocación, los contribuyentes pueden ofrecer las pruebas

documentales en copia simple; y que en caso de que las autoridades fiscales tengan indicios de que los documentos no existen o son falsos, tendrán la facultad de exigir a los contribuyentes la exhibición del documento original o de su copia certificada.

En este sentido, es dable afirmar que los criterios de las autoridades fiscales relativos a los "documentos de fecha cierta" son contrarios incluso, al artículo 123 del CFF, toda vez que:

a) Si el propio legislador permitió la exhibición de pruebas documentales en copia simple durante la tramitación del recurso de revocación, carece de todo sustento el hecho de que las autoridades fiscales resten o nieguen valor probatorio, a documentos que no son de fecha cierta; es decir, a documentos que se exhibieron en copia simple y que, además, consignan una operación que no fue protocolizada ante fedatario público, por no ser ésta una formalidad exigida por la ley.

b) El propio legislador dispuso que en caso de que las autoridades fiscales tuviesen indicios[3] de la falsedad o inexistencia del documento, éstas procedieran a requerir a los contribuyentes, la exhibición del documento original o en copia certificada.

En tal virtud, es claro que las autoridades fiscales no pueden limitarse a negarle valor probatorio a un documento, *so pretexto* de que carece de fecha cierta y de que, por ende, puede ser prefabricado o falsificado.

Es así, pues en dicho escenario, las autoridades fiscales deben proceder en su caso, a manifestar que tienen indicios respecto a la falsedad o inexistencia del documento, **y a requerir la exhibición del documento en original o en copia certificada**; siendo necesario destacar que lo que de ninguna manera pueden hacer es requerir la protocolización de una operación respecto de la cual el legislador no estableció la observancia de formalidad alguna.

Por otra parte, no está demás mencionar que el artículo 130 del CFF señala que en el recurso de revocación son **admisibles toda clase de pruebas**, excepto la testimonial y la confesional de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

En este sentido, si en el recurso son admisibles toda clase de pruebas, resulta por demás contario a la legislación aplicable, el que las autoridades fiscales nieguen valor probatorio a documentos que no sean de fecha cierta, pues es diáfano que documentos no protocolizados o incluso, en copias simples, al ser admisibles como prueba en el recurso de revocación, tienen valor probatorio y son susceptibles de ser valorados.[4]

Finalmente, tampoco se debe ignorar el hecho de que las autoridades fiscales no pueden ni deben limitarse a señalar que un documento es a su juicio prefabricado o falso, y con base en ese argumento restarle todo valor probatorio.

En efecto, si las autoridades estiman que un documento es falso, entonces deben, o bien, requerir al contribuyente (tal como lo dispone el artículo 123 del CFF) o, en su caso, objetar la validez del documento en cuestión, conforme al procedimiento establecido al efecto, fundando y motivando suficientemente su criterio.

3. Tipo de pruebas admisibles en los juicios de nulidad promovidos ante el TFJA

La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) (la cual resulta de aplicación supletoria al recurso de revocación contemplado en el CFF, en lo no contemplado por éste) consagra disposiciones casi idénticas a lo dispuesto en el CFF en relación con la admisión de pruebas.

En efecto, el artículo 40 de la LFPCA señala que:

> *...serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes...*

[3] En términos del *Diccionario* de la Real Academia Española de la Lengua, el concepto "indicio" se define como: *Fenómeno que permite conocer o inferir la existencia de otro no percibido.* Así, el hecho de que las autoridades consideren que un documento no existe o es falso, no puede acaecer de manera gratuita; es decir, tiene que verificarse un fenómeno o indicio que propicie que las autoridades duden acerca de la veracidad del documento y, que por tanto, procedan a su requerimiento o exhibición en original o en copia certificada

[4] Es importante distinguir entre valor probatorio y hacer prueba plena. Toda prueba admisible en un determinado procedimiento tiene valor probatorio; sin embargo, en el recurso de revocación sólo hacen prueba plena (es decir, sin posibilidad de desvirtuación) la confesión expresa de las partes y las presunciones que no admitan prueba en contrario

A su vez, el artículo 46 de la LFPCA confiere a los juzgadores plena libertad para la valoración de pruebas, al señalar expresamente que:

> ...
>
> *Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia.*

En este sentido, también carece de sustento y resulta por demás contrario a lo dispuesto por la LFPCA, el hecho de que algunas Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) decidan sólo conceder valor probatorio, a "documentos de fecha cierta".

Lo anterior así, porque en primer lugar, toda prueba admisible en un juicio de nulidad tiene valor probatorio y es susceptible de ser valorada –siendo pertinente insistir en que el grado de valoración probatoria depende del tipo de documento ofrecido–; y en segundo lugar, porque los juzgadores tienen la facultad y el deber de valorar todas las pruebas exhibidas de manera conjunta, para dirimir la *litis* sometida a su conocimiento; sin que puedan tildar de falso un documento que no haya sido objetado por alguna de las partes, y respecto del cual no existan indicios concretos para dudar.

Finalmente, el Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC) permite que en los juicios se exhiban como pruebas, tanto documentos públicos como privados,[5] siendo diáfano el mencionar que:

> ...
>
> *Para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquier persona, sea parte o tercero,* ***y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos.***[6]
>
> *(Énfasis añadido.)*

En tal virtud, no cabe más que concluir que no existe fundamento o sustento que permita que tanto autoridades como juzgadores resten valor probatorio a las documentales aportadas como pruebas por los contribuyentes, bajo el argumento de que como no son "documentos de fecha cierta" pueden ser falsificados o prefabricados para ser exhibidos durante el juicio.

Todo lo expuesto, permite afirmar que no sólo los "documentos de fecha cierta" tienen valor probatorio dentro de un juicio.

PRONUNCIAMIENTO DE LA PRODECON RESPECTO A LOS "DOCUMENTOS DE FECHA CIERTA" Y A LAS MALAS PRÁCTICAS EN AUDITORÍA

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) ha detectado la problemática a que he hecho referencia en el presente estudio, y ha dictado en relación con la misma, los criterios sustantivos 4/2016/CTN/CS-SASEN, 32/2015/CTN/CS-SPDC, así como la Recomendación 09/2014, en las que se concluyó lo siguiente:

a) La autoridad tributaria debe partir de la presunción consistente en que el contribuyente actúa conforme al orden jurídico, sin simulación o dolo, evitando catalogarlo *a priori*, como sujeto incumplido o sujeto de mala fe.[7]

b) Que constituye una mala práctica administrativa, el hecho de que mediante afirmaciones genéricas, las autoridades fiscales descalifiquen la información y/o documentación aportada por el contribuyente, sin hacer referencia a alguna operación específica que ponga en evidencia las supuestas irregularidades.[8]

c) Las autoridades fiscales no pueden negar efectos fiscales a las operaciones celebradas en el desarrollo habitual de la actividad del contribuyente, en virtud de que dichas operaciones no reúnan requisitos de

[5] Artículo 93, fracciones II y III del CFPC
[6] Artículo 79, primer párrafo del CFPC
[7] Criterio sustantivo 4/2016/CTN/CS-SASEN
[8] Criterio sustantivo 32/2015/CTN/CS-SPDC

carácter formal que no son establecidos por el Derecho Común (Civil o Mercantil) que las regula; pues lo propio del actuar fiscal es la aplicación de las disposiciones que establecen los requisitos y condiciones para que un ingreso se estime como acumulable o no, o bien para que una partida o gasto se acepte como deducible; sin que exista alguna norma fiscal que establezca que para que los contribuyentes puedan dar efectos fiscales a sus operaciones, tengan que cumplir con requisitos extraordinarios para la celebración o formalidad de los actos mercantiles que constituyen parte de su actividad habitual.[9]

De esta manera, la PRODECON ha concluido que se trata de una mala práctica administrativa el hecho de que las autoridades presuman de manera genérica y *a priori*, que los documentos distintos a aquéllos "de fecha cierta" son resultado de una prefabricación del contribuyente y, que por ende, no debe concedérsele algún tipo de valor probatorio.

CONCLUSIONES

1. Después de lo analizado anteriormente, se puede concluir que los criterios adoptados por las autoridades fiscales en relación con los "documentos de fecha cierta" provienen de una inadecuada interpretación de las jurisprudencias 1a./J. 18/2016 y 1a./J. 24/2008 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), de rubros: *DOCUMENTO PRIVADO DE COMPRAVENTA. PARA EFECTOS DE ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO DE QUIEN SE OSTENTA COMO PROPIETARIO DE UN INMUEBLE EN UN JUICIO DE AMPARO, ADQUIERE FECHA CIERTA CON EL FALLECIMIENTO DE CUALQUIERA DE SUS TESTIGOS FIRMANTES*, Y *ARRENDAMIENTO. CUANDO EL QUEJOSO RECLAMA EL DESPOSEIMIENTO DE UN INMUEBLE QUE DICE POSEER EN CALIDAD DE ARRENDATARIO, OSTENTÁNDOSE COMO TERCERO EXTRAÑO AL JUICIO NATURAL, SI EL CONTRATO EXHIBIDO CARECE DE FECHA CIERTA, ES INSUFICIENTE POR SÍ MISMO PARA ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO,* respectivamente.

Es así, toda vez que ambas jurisprudencias señalan que para que los documentos en los que consta la celebración de actos traslativos de dominio sobre bienes inmuebles surtan pleno valor probatorio, es menester que sean de "fecha cierta"; es decir, que hayan sido registrados en el Registro Público de la Propiedad, o bien, que se hayan celebrado ante notario o fedatario público autorizado.

En este sentido, es claro que la exigencia de contar con "documentos de fecha cierta" sólo aplica a aquellos casos en los que se quiera acreditar la transmisión de dominio de algún bien inmueble; o bien, respecto de aquellas operaciones sobre las que existan fehacientes elementos para dudar de su veracidad o existencia.

Lo anterior se ve reforzado mediante la lectura del artículo 2322 del CCF, que a la letra señala que:

> *La venta de bienes raíces no producirá efectos contra tercero sino después de registrada en los términos prescritos en este Código.*

Es importante recordar que tanto las autoridades fiscales y ciertos juzgadores, al pronunciarse respecto al valor de los documentos probatorios, señalan que no producirán efectos ante terceros si no son de fecha cierta; es decir, si la operación en ellos consignada no fue protocolizada ante fedatario público.

Pues bien, es claro que las autoridades y los juzgadores al llegar a tal conclusión, están realizando una inadecuada interpretación del artículo 2322 del CCF, mismo que tal como lo he señalado, se refiere a contratos de transmisión de dominio de bienes inmuebles.

En este orden de ideas, es claro que esta indebida e incorrecta interpretación por parte de las autoridades fiscales ha propiciado que trasladen a diversos documentos probatorios –tal como lo son los papeles de trabajo o los contratos de mutuo– la exigencia de la observancia de formalidades que son aplicables, principalmente, a las documentales que comprueban la transmisión de dominio sobre bienes inmuebles.

2. Los criterios adoptados por las autoridades fiscales en relación con los "documentos de fecha cierta", son contrarios al artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), que es de aplicación preferente al CFF. Es así, pues si

[9] Recomendación 09/2014

bien es cierto, dicho dispositivo legal prescribe que la actuación de los contribuyentes debe presumirse realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el CFF en la comisión de infracciones tributarias, también lo es que en la realidad, las autoridades fiscales restan valor probatorio a los documentos aportados por los contribuyentes, de manera genérica y *a priori*, sin demostrar siquiera la existencia de indicios o de causales que indiquen que se trata de documentos falsos.

3. Las autoridades fiscales no pueden exigir que los documentos ofrecidos como prueba ni las operaciones en ellos consignadas reúnan mayores requisitos o mayores formalidades que los exigidos por el propio legislador para su celebración. Tampoco pueden concluir que si un documento no es de aquellos catalogados como de "fecha cierta", resulta entonces una prefabricación o invención del particular.

4. A lo largo de este artículo he demostrado la abierta ilegalidad de dichas posturas adoptadas por las autoridades fiscales, y su clara contravención a las disposiciones legales aplicables. También he demostrado que la PRODECON ha dictado diversos criterios y recomendaciones, calificando como una mala práctica administrativa al hecho de que las autoridades fiscales exijan para otorgar valor probatorio a un determinado documento, mayores requisitos y formalidades a los requeridos en la propia legislación, así como al hecho de que de manera genérica y *a priori*, se catalogue a un documento como prefabricado o falso.

No obstante todo lo anterior, al día de hoy continúa siendo una problemática real y actual, el que las autoridades fiscales y algunos juzgadores se abstengan de valorar pruebas ofrecidas por los contribuyentes (cualesquiera que éstas sean), bajo el argumento consistente en que no son "documentos de fecha cierta", y que, por ende, pueden ser prefabricados y/o falsos; problemática que sin duda, está ocasionando que los contribuyentes se encuentren ante una tácita denegación de justicia y que permanezcan en un verdadero estado de indefensión.

Ante esta realidad, los contribuyentes sólo pueden hacer dos cosas: **(i)** combatir estos criterios –siempre que les sean aplicados– en los juicios en los que actúen, conforme a los argumentos anteriormente expuestos; con el enorme riesgo de una imposibilidad de acudir ante la SCJN, en caso de que el Tribunal Colegiado que conozca del asunto adopte el mismo criterio; o bien, **(ii)** ser más escrupuloso y cuidadosos con las formalidades de los documentos que ampararán sus operaciones, viéndose incluso, en algunos casos forzados a acudir ante fedatarios públicos para protocolizar operaciones que bien podrían quedar perfeccionadas por el simple acuerdo de voluntades, aun cuando ninguna norma exija tal formalidad, con el costo que esto implica.

Finalmente, será decisión de los contribuyentes el elegir el derrotero a seguir, debiendo ser conscientes al tomar la decisión, de la difícil época que actualmente atravesamos en lo que a impartición de justicia se refiere. •