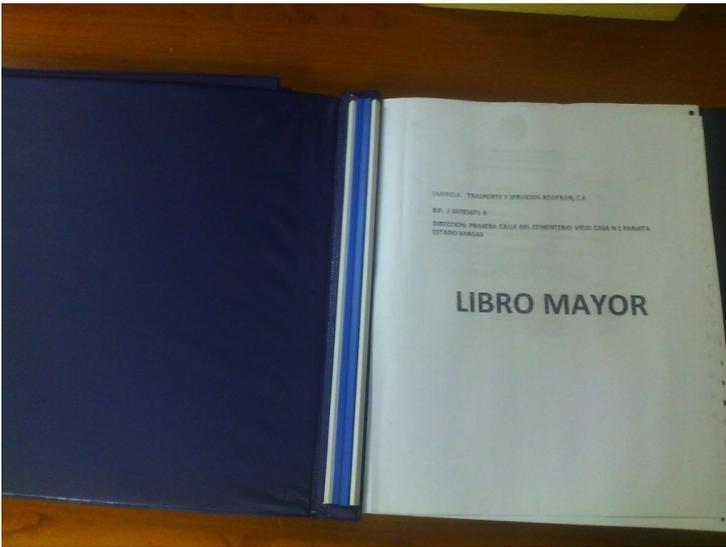


## EL DELITO FISCAL DE LLEVAR UNA DOBLE CONTABILIDAD



Como sabemos, una de las obligaciones que las disposiciones fiscales imponen a los contribuyentes es la de llevar contabilidad de conformidad a las reglas y requisitos que en las mismas se establecen, y de donde se derivan otras obligaciones relacionadas con la misma contabilidad.

El no cumplir con las diversas obligaciones relacionadas con la contabilidad se tipifica de manera general como una infracción administrativa sujeta a una sanción pecuniaria, sin embargo, existen algunos casos en que tal incumplimiento se considera un delito fiscal, cuya sanción es la prisión.

Entonces, en relación a las diversas obligaciones a cargo del contribuyente relacionadas con la contabilidad, podemos encontrar en el Código Fiscal de la Federación (CFF) conductas que se sancionan con una multa y conductas que pueden ser sancionadas de forma más severa ya que se tipifican como un delito, y no sólo como una mera infracción administrativa.

La diversidad de conductas reguladas como infracción y como delito en el citado CFF, sin duda en ocasiones ha generado confusión en el contribuyente en cuanto a las que sí ameritan una sanción corporal, por lo que a continuación se comentarán los casos regulados en el CFF como un delito fiscal relacionado con la contabilidad para efectos fiscales.

### **DOBLE REGISTRO**

La fracción II del artículo 111 del CFF contempla como un delito sancionado con pena de 3 meses a 3 años de prisión a quien:

II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

De acuerdo a esto, lo que se sanciona como un delito serían las siguientes conductas:

- a) Registrar las operaciones contables en 2 o más libros con diferente contenido.
- b) Registrar las operaciones contables en 2 o más sistemas de contabilidad con diferente contenido.
- c) Registrar las operaciones fiscales en 2 o más libros con diferente contenido.
- d) Registrar las operaciones fiscales en 2 o más sistemas de contabilidad con diferente contenido.
- e) Registrar las operaciones sociales en 2 o más libros con diferente contenido.
- f) Registrar las operaciones sociales en 2 o más sistemas de contabilidad con diferente contenido.

Por lo que entonces esta disposición no sólo regula el hecho de tener 2 o más libros contables, o bien, 2 o más sistemas contables, con diferente contenido, sino que también contempla a aquellos libros sociales, como son los de socios o accionistas, de actas de asamblea y de variaciones al capital.

Al respecto es necesario precisar que la conducta tipificada como delito en ésta disposición lo es el registrar las operaciones contables, fiscales y sociales en 2 o más libros o sistemas con diferente contenido, y no el mero hecho de tener 2 o más libros o sistemas contables donde se registren tales operaciones.

En la actualidad donde el avance tecnológico permite registrar las operaciones contables, fiscales y sociales de manera electrónica, es común encontrar contribuyentes que cuentan con varios respaldos de tales registros, lo cual equivale estrictamente a que se tengan

2 o más libros y sistemas contables, pero que al tratarse de un respaldo es meramente una copia en la que no existe diferencia en el contenido, por lo que esta conducta no es un delito.

Por lo que el delito lo cometerá el contribuyente que lleve un doble o múltiple registro de sus operaciones contables, fiscales y sociales, pero con diferente contenido en cada uno de ellos, es decir, que en un libro o sistema se registre de una manera determinada una cierta operación y en otro libro o sistema se registre de una manera distinta, o incluso, no se registre.

De esta manera éste delito implica una acción por parte del contribuyente, ya que para su realización es necesario exista un doble o múltiple registro de las operaciones de manera distinta.

Como se ha mencionado, tal discrepancia en el contenido de los 2 o más libros o sistemas que se tengan, podría tener su origen en el hecho de que en un libro o sistema se registre de una manera determinada una cierta operación y en otro libro o sistema no se registre la operación, por lo que recordando que en la actualidad es común encontrar contribuyentes que poseen varios respaldos de su información contable, la cual se maneja en medios electrónicos, es de notar la posible situación de que la contabilidad se actualice con los nuevos registros y que alguno de los respaldos quede desactualizado de manera indefinida en algún momento, por el hecho de haberse creado nuevos archivos de respaldo en algún otro equipo o aplicación, por lo que entonces sería posible encontrar que para un ejercicio fiscal en particular pudiera existir 2 libros contables con distinto contenido, ya que uno de ellos (el respaldo original) ya no contiene los registros contables efectuados a partir de cierta fecha (aquella en que fue creado el nuevo archivo en algún otro equipo o aplicación).

Si la autoridad fiscal encontrara tal respaldo incompleto, pudiera establecer que se ha cometido el delito de llevar un doble registro con distinto contenido?.....

En cuanto a la diferencia en el contenido de los posibles 2 o más libros o sistemas que se tengan, es válido cuestionarse si el delito se configuraría por el hecho de que existiera un sólo registro efectuado de manera distinta, o si para ello es necesario exista diferencia en el registro de varias operaciones.

En mi opinión, bastaría que una sola operación contable, fiscal o social se registrara de manera distinta en 2 o más libros o sistemas contables, para que se configurara el delito en comento, ya que para que exista diferencia en el contenido de los diversos libros o sistemas que se pudieran tener bastaría con un sólo registro para que tal diferencia exista.

Lo anterior no obstante que por la redacción del texto legal, el cual hace referencia al registro de las operaciones contables, fiscales y sociales (así de manera plural), se podría interpretar que debe tratarse, sino de la totalidad de las operaciones, si de los registros de las operaciones en general y no de un solo registro, sin embargo igual se impide el conocimiento de las operaciones realmente realizadas por el contribuyente con registrar de manera distinta en otro libro o sistema, una sola operación contable, fiscal o social, que si se tratara de varias de ellas.