

MODELO DE PERITAJE CONTABLE COMO MEDIO PROBATORIO EN EL CONTEXTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Salvador SÁNCHEZ RUIZ¹

SUMARIO

I. Introducción. II. Situación problemática. III. Características de los peritajes contables. IV. Propuesta de peritaje contable. V. Conclusión. VI. Fuentes de información.

RESUMEN

Este ensayo propone un modelo para estructurar los peritajes contables de las empresas a las que el Servicio de Administración Tributaria determinó que se hallan en el supuesto del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. El modelo ofrece un marco técnico para que los contribuyentes señalados de incurrir en las prácticas ilegales denominadas EDOS y que, por tal motivo, han entrado en juicio contra la autoridad fiscal, puedan comprobar que sus operaciones fueron reales, al presentar su peritaje contable con la debida armonización entre la argumentación de los agravios y los registros contables con su comprobación y justificación de las operaciones.

PALABRAS CLAVE

Operaciones simuladas. Comprobantes fiscales digitales. Prueba pericial. Juicio contencioso administrativo.

ABSTRACT

This essay proposes a model to structure the accounting reports of the companies to which the Tax Administration Service determined that they are in the case of article 69-B of the Fiscal Code of the Federation. The model offers a technical framework so that taxpayers who are accused of incurring in illegal practices known as EDOS and who, for this reason, have entered into a judgment against the tax authority, can prove that their operations were real, by presenting their accounting expertise with due harmonization, between the argumentation of the grievances and the accounting records with their verification and justification of the operations.

KEY WORDS

Simulated operations. Digital tax receipts. Expert evidence. Administrative trial.

¹ Doctor en Ciencias con Especialidad en Ciencias Administrativas por el Instituto Politécnico Nacional. Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Profesor Investigador de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. Perito Tercero en Materia Contable y de Auditoría de las Salas Regionales de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

I. INTRODUCCIÓN

Cuando el Servicio de Administración Tributaria (SAT) determina que un contribuyente se encuentra en la categoría de Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), dicha resolución adquiere trascendencia en el contexto nacional. Baste mencionar la existencia, en todo el país, de 10,257 EFOS². Además, este dato no consta por sí solo, pues la cifra señalada debe multiplicarse por la cantidad de contribuyentes catalogados como Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS), a las que las EFOS les emitieron diversos Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI)³.

Estas prácticas ilegales han ocasionado un inusual incremento de los juicios efectuados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en los que la *litis* principal es la demanda de las empresas en contra de las resoluciones en las que la autoridad fiscal determinó que dedujeron operaciones simuladas.

Al respecto, cabe resaltar que el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece la facultad del fisco federal para suponer que las operaciones contenidas en un CFDI emitido por un contribuyente son inexistentes; y, por tanto, determina que se trata de una EFOS, debido a que ese CFDI carece de efectos jurídicos. En ese tenor, el fisco revisa las EDOS bajo el supuesto de que el CFDI es una erogación no deducible por ser una operación simulada; en contraparte, el contribuyente tiene el derecho, en la vía administrativa, de demostrar que la operación fue real. En caso de que la autoridad determine que su presunción no fue desvirtuada, los contribuyentes tienen el recurso de impugnar la resolución ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y para ello recurren a la prueba pericial contable.

En mi labor de perito tercero en materia contable, he observado que los cuestionarios de los peritajes no están debidamente estructurados para esclarecer lo necesario y auxiliar así al órgano jurisdiccional, a fin de que la impartición de justicia ocurra con la debida motivación y fundamentación; la razón de ello es la falta de armonía entre lo argumentado en los agravios, las preguntas de los cuestionarios y las pruebas aportadas.

Esta contribución se restringe únicamente a formular una metodología para el diseño del peritaje contable de las demandas presentadas por las empresas a las que se las acusa de deducir operaciones simuladas, las cuales buscan probar que las operaciones registradas en su contabilidad fueron reales. Esta delimitación tiene por objeto

² Diario Oficial de la Federación (DOF) del 11 de junio de 2019.

³ Debido a que las siglas EFOS y EDOS tienen como componente el sustantivo femenino “empresas”, se utilizará el artículo “las”, que es con el que gramaticalmente tienen concordancia.

explicar con la debida profundidad y concreción el fenómeno que se aborda, en cumplimiento a la ley de la parsimonia de la investigación científica.

II. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

En la prueba pericial contable es notoria la falta de congruencia semántica, como revela el hecho de que al referirse a los documentos, información y registros que en su conjunto demuestran la existencia de una operación, desde el punto de vista jurídico, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa dicta sentencias en las que se refiere al término *materia- lidad* para aludir a lo que en el ámbito contable se conoce como *sustancia económica*; esta discordancia semántica se repite en otros términos, por ejemplo, en la esfera jurídica las resoluciones se sustentan en *pruebas*, mientras que para la técnica contable se opina con base en *evidencias*.

Otra circunstancia adversa para la prueba pericial es el heterogéneo entramado de conocimientos que confluyen en ella, puesto que, por una parte, esta representa un medio probatorio eminentemente jurídico y, por otra, los elementos materiales que se someten a estudio son contables, dado que se trata de registros, documentos e información financiera; de modo que quien elabore el cuestionario para los peritos debe ser experto en ambas materias.

Desde su perspectiva, los peritos contables solo deben responder lo que se les pregunta, limitándose a los medios aportados como prueba y sustentando la razón de su dicho, con fundamento en la normatividad de la técnica contable; ese es el motivo por el que ocasionalmente los peritos contables se abstienen de opinar, ya sea porque las preguntas no corresponden a la técnica contable o bien, porque no cuentan con los elementos para sustentar las respuestas, lo que genera una contrariedad, dado que no se proporciona la información suficiente para la debida impartición de justicia.

Por lo expuesto, surge la necesidad de plantearse la pregunta siguiente: ¿Qué metodología es pertinente aplicar para que los peritajes contables aportados como prueba en las demandas de las EDOS cumplan su finalidad? A este tenor cabe plantear los siguientes objetivos:

- Analizar la naturaleza de los peritajes contables aportados como prueba en los juicios fiscales; y
- Proponer un modelo de peritaje contable de las demandas de las EDOS, que contribuya con eficacia a esclarecer la realidad de las operaciones registradas en su contabilidad.

III. CARACTERÍSTICAS DE LOS PERITAJES CONTABLES

Las características de los peritajes contables pueden deducirse de la tesis siguiente:

PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN.- Del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que dicha prueba es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. De ahí que la valoración de los dictámenes queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional conforme a la sana crítica: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia. Por tal motivo, y en términos de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, al valorarse los dictámenes deberá tenerse en cuenta los aspectos siguientes: 1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia; 2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde; 3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende no es válido resolver solo con la transcripción –digitalización– y valoración del dictamen del perito tercero; 4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas; 5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente⁴.

Como se observa, los aspectos esenciales de los peritajes contables son estos:

a) En ningún caso los peritajes pueden referirse a asuntos que requieran el análisis e interpretación jurídica, por ser ajenos a la técnica contable y, consecuentemente, la calificación jurídica es atribución de las autoridades y los órganos jurisdiccionales.

⁴ Juicio Contencioso Administrativo núm. 12418/10-17-04-1/1206/12-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de octubre de 2015, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez (Tesis aprobada en sesión de 1 de diciembre de 2015). Tesis VII-P-2aS-976, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, Séptima Época, año VI, núm. 59, junio de 2016, p. 316.

b) La tesis dispone que los peritos contables deben restringir sus respuestas exclusivamente al contenido de las preguntas, y para que sus respuestas tengan eficacia probatoria, deben estar debidamente fundamentadas, esto es, que emitan la razón de su dicho con base en las normas técnicas de la contabilidad, así como las pruebas documentales que obran en los expedientes en los que actúan.

Así pues, los peritos contables tendrán que verificar *a priori* la característica cualitativa primaria de *confiabilidad de la contabilidad*, en los términos dispuestos por la Norma de Información Financiera (NIF) A-4, la cual está asociada a las propiedades secundarias siguientes:

VERACIDAD. Para que la información financiera sea veraz, esta debe reflejar en su contenido, transacciones, transformaciones internas y otros eventos realmente sucedidos. En la *praxis*, para sustentar sus opiniones, los peritos contables tendrán que constatar la veracidad de las operaciones registradas en contabilidad, atendiendo conjuntamente su comprobación y justificación, en los términos siguientes:

- a) Comprobación.- Para este efecto, los peritos observarán los medios de pago o cobro, así como la documentación que estuvo obligado a recibir o emitir en los términos que exigen las disposiciones fiscales (Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación);
- b) Justificación.- Los peritos revisarán que se muestre la sustancia económica, para lo cual se cerciorarán de que los registros contables estén soportados con los elementos que muestren la realidad de la operación; para tal efecto, se hará de conformidad con su naturaleza, considerando los sistemas de control interno implementados por la entidad, así como los documentos que generaron los derechos y/o obligaciones que influyeron en la situación económica de la entidad.

REPRESENTATIVIDAD. La contabilidad debe tener concordancia entre su contenido y lo que se pretende representar; al respecto, los peritos tendrán que constatar que los registros de las operaciones se realizaron de conformidad con su objeto y con base en un plan de cuentas, en los que se clasificarán las operaciones de los ingresos, costos, gastos, activos circulantes o no circulantes, obligaciones a corto o largo plazo y las cuentas del capital o patrimonio⁵.

OBJETIVIDAD. Para verificar esta característica, los peritos deben cerciorarse de que las operaciones se registraron de manera consistente, de tal forma que al mismo tipo de operación se le dio el mismo tratamiento contable⁶.

⁵ NIF A-4, 2019: 10.

⁶ NIF A-4, 2019: 12.

VERIFICABILIDAD. Esta cualidad es relevante para fundamentar las opiniones de los peritos contables, puesto que, para todo registro contable debe existir su medio de verificación correspondiente, como por ejemplo, las conciliaciones y confirmaciones de saldos con terceros, o bien, documentos que acrediten los derechos y las obligaciones registrados y, en general, cada registro o saldo contable deberá contener los soportes de las cifras de contabilidad. De esa forma, los peritos contables verificarán si la contabilidad del contribuyente cumplió con lo dispuesto por las Normas de Información Financiera y también con lo establecido por el Código Fiscal Federal y su Reglamento, debido a que el sistema contable permite identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de modo tal que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluidas las actividades liberadas de pago por la ley (Artículo 33, apartado B, fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación), así como disponer de la documentación que acredite los registros de las operaciones, actos o actividades, y garantizar que se asienten correctamente mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios (Artículo 33, apartado A, fracción VIII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

De conformidad con lo expresado, el Código de Comercio estipula que la contabilidad de los comerciantes deberá atenerse a lo siguiente: identificar las operaciones individuales y sus características, así como vincular dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de estas; seguir la huella, desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas, y viceversa; conectar y seguir la huella entre las cifras de estados financieros, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales; e incluir los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable, de las cifras resultantes, entre otros (Artículo 33).

De lo expuesto, se deduce que los procedimientos de control interno son la base indispensable para verificar la realidad de las operaciones registradas en contabilidad (sustancia económica), ya que su diseño tiene previsto proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: *a)* Eficacia y eficiencia de las operaciones; *b)* Fiabilidad de la información financiera, y *c)* Cumplimiento de las leyes y normas aplicables⁷. Es importante tener en cuenta estas consideraciones:

⁷ http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612018000100018.

- La eficacia mide el logro de metas, mientras que la eficiencia califica los recursos invertidos en relación a lo producido o vendido; ambas se computan mediante indicadores y, para tal efecto, las empresas efectúan reportes administrativos que proporcionan la información correspondiente. De lo descrito, el sistema contable debe integrar los reportes en los se aprecien los costos y beneficios de las operaciones realizadas, información que se puede integrar en las notas a los estados financieros;
- La fiabilidad de la información financiera es el aspecto central de este estudio, debido a que la contabilidad debe mostrar los medios de verificación de la realidad de las cifras reportadas en contabilidad, que es el requisito indispensable para calificar si la contabilidad es, o no, confiable en los términos ya descritos, lo que se puede tipificar con diversos procedimientos contables, entre los que se encuentran los cotejos de los saldos contables de almacén con las existencias físicas; las conciliaciones bancarias; los soportes documentales que acreditan los derechos de las cuentas por cobrar y las obligaciones de las cuentas por pagar, etc.; y
- En lo que atañe a la finalidad del control interno de establecer procedimientos para cumplir las leyes, las empresas instituyen políticas administrativas orientadas a salvaguardar su patrimonio y abatir riesgos; entre ellas, la obligación de elaborar contratos para diversos supuestos, ya sean laborales, mercantiles, o de otro tipo. En el caso que nos ocupa, los peritos contables indagarán los sustentos legales que dieron origen a las operaciones registradas en la contabilidad.

INFORMACIÓN SUFICIENTE. Los peritos contables indagarán si, la contabilidad aporta los elementos necesarios que permitan conocer la situación económica de la entidad y los impactos que propiciaron las operaciones efectuadas, es decir, si existen los elementos integrantes de las pérdidas o utilidades generadas, la forma en que fueron aplicadas o financiadas y, desde luego, los cambios que se dieron en la situación patrimonial de la empresa en sus diversos rubros y cuentas⁸.

IV. PROPUESTA DE PERITAJE CONTABLE

El reto del peritaje contable estriba en esclarecer, con evidencias, la realidad de las operaciones registradas en la contabilidad de los entes económicos que la autoridad supuso fueron simuladas, toda vez que el peritaje es el elemento con el que se busca generar la

⁸ NIF A-4, 2019: 8.

convicción suficiente para que el juzgador determine, si es o no es procedente, la destrucción de la presunción de la autoridad fiscal.

El modelo de peritaje contable que propone este artículo parte de la estructura del cuestionario que debe responder el perito contable, el cual se limitará exclusivamente a la técnica contable y sus evidencias, que administradas a los argumentos que conforman la *litis*, deben encaminarse a esclarecer la verdad de las operaciones registradas en la contabilidad de las supuestas EDOS; por ende, la actuación del perito contable debe restringirse exclusivamente a responder preguntas concretas sobre la operación impugnada y no divagar en la generalidad de la contabilidad, ya que de eso dependerá la idoneidad de la prueba. Con base en el marco técnico expuesto, en lo que sigue, se explicará el modelo propuesto y sus componentes.

1. *Normatividad técnica aplicable*

Toda vez que los peritos contables tendrán que sustentar la razón de su dicho en la normatividad técnica aplicable, considero que, por su relevancia, deben poner especial atención en lo siguiente.

a) Reconocimiento contable. En los juicios en los que las autoridades fiscales suponen que algún ente económico incurrió en operaciones simuladas, por lo general, los cuestionarios dirigidos a los peritos contables se centran en que estos profesionales opinen si las operaciones registradas en la contabilidad de las EDOS son reales o no, lo que en materia contable significa que si deben o no, ser reconocidas; para tal efecto, los peritos constatarán si existe la justificación de la operación mostrada en los documentos de control interno que evidencie que el bien o servicio fue efectivamente adquirido, según lo que dicta la norma siguiente: “El reconocimiento contable es el proceso que consiste en valorar, presentar y revelar, esto es, incorporar de manera formal en el sistema de información contable, los efectos de las transacciones, transformaciones internas que realiza una entidad y otros eventos, que la han afectado económicamente, como una partida de activo, pasivo, capital contable, patrimonio, ingresos o gasto”⁹.

En la NIF A-6 se enuncian los requisitos necesarios para que una operación sea contablemente reconocida: Que la transacción provenga de otras entidades, o bien, que genere transformaciones internas en el patrimonio, o bien, que sea de eventos pasados que la han afectado económicamente; complementariamente, se tiene que observar que sea cuantificable en términos monetarios y que esté acorde con la sustancia económica¹⁰.

⁹ NIF A-1, 2019: 35.

¹⁰ NIF A-6, 2019: 6.

En la misma norma se dispone que el reconocimiento inicial es el proceso que consiste en evaluar, presentar y revelar, por primera vez, los estados financieros, al considerarse devengados¹¹, esto es, cuándo ocurre el momento en el que se generan los derechos y obligaciones por las adquisiciones de bienes o servicios, contratación de deudas, y/o cuándo los propietarios aportan capital. Para el reconocimiento contable de cada operación, los peritos tendrán que vigilar el cumplimiento de los postulados básicos contables siguientes:

- Sustancia económica. La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan a una entidad¹², ya sea por operaciones con terceros, así como por procesos internos que modificaron las características físicas y económicas de los bienes;
- Devengación contable. Las transacciones y transformaciones que la han afectado económicamente deben reconocerse en su totalidad, en el momento en que ocurran, independientemente de la fecha en que se consideren realizadas para fines contables¹³, lo que significa que en la contabilidad deben registrarse las operaciones en el momento en que surgen derechos y obligaciones, independientemente del cobro o pago, y que todas las transformaciones internas deben registrarse oportunamente;
- Asociación costo-ingreso. Los costos y gastos de una entidad deben reconocerse con el ingreso que generen en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen¹⁴; y
- Los cuestionarios de los peritajes contables. El diseño de los cuestionarios es la piedra angular para el logro de los objetivos que persigue la prueba pericial contable, cuyas preguntas se deben vincular con la argumentación de los agravios de la demanda; de esa manera, el ente económico podrá probar, si es el caso, que las operaciones contables registradas en su contabilidad son reales y no simuladas, como lo presumió la autoridad; mientras que, por su parte, la autoridad podrá ampliar el cuestionario para intentar probar lo contrario.

¹¹ NIF A-6: 11.

¹² NIF A-2, 2019: 8.

¹³ NIF A-2, 2019: 27.

¹⁴ NIF A-2, 2019: 47.

b) Razón de lo dicho. A su vez, los peritos contables tendrán que dar la razón de su dicho con fundamento en el reconocimiento contable, es decir con: *i)* La documentación comprobatoria de las operaciones registradas; *ii)* Los documentos que evidencien la sustancia económica, por ejemplo, el control interno de las operaciones y los medios de verificación de las cifras contables, así como los reportes en los que se aprecie la asociación costo-ingreso de las operaciones; y *iii)* Las disposiciones técnicas que les son aplicables.

Lo expuesto en este apartado puede sintetizarse, en una matriz de pertinencia, los cuestionarios de los peritajes contables, la cual es un instrumento para estructurar la congruencia de los cuestionarios en referencia a los agravios de la demanda y las pruebas contables aportadas (Tabla 1).

Tabla 1
Matriz de pertinencia para el diseño de cuestionarios de peritajes contables

Agravio	Operación registrada	Documentos de comprobación	Sustancia económica / materialidad			Normatividad observada
			Documentación de control interno	Medios de verificación	Asociación costo-ingreso	
Agravio N						
Agravio N						
Agravio N						

Para ejemplificar lo planteado, se puede tomar como supuesto que la operación cuestionada por la autoridad fiscal fue la adquisición de mercancía; al contestar las preguntas del cuestionario relacionadas con la demostración de la comprobación de la adquisición de la mercancía, la empresa tendría que exhibir las facturas del proveedor, así como los medios de pago: cheques, transferencias bancarias, o bien, la forma en que se extinguieron las obligaciones, por ejemplo, la suscripción de los títulos de crédito, entre otros.

Para probar la sustancia económica se aportará la documentación relacionada con: *a)* El control interno de la adquisición; *b)* Los medios de verificación, y *c)* Los reportes de la asociación ingreso-costos.

Al efecto, cabe mencionar que el control interno de compra de mercancía dependerá del tipo de operación y empresa; entre la documentación más común se encuentran las cotizaciones, las requisiciones, los pedidos, los talones de fletes y las entradas al

almacén; en el caso de que la empresa sea industrial, se tendría que aportar la documentación que muestre el flujo que tuvo la mercancía durante el proceso productivo hasta su enajenación o, en su caso, los registros de la existencia de la mercancía en el almacén. La documentación administrativa necesariamente tendría que ostentar las firmas de las personas que participaron en las etapas del proceso al que se está haciendo aquí referencia.

Los medios de verificación de las operaciones registradas en contabilidad dependen de la naturaleza de las cuentas de registros, tales como las conciliaciones bancarias; los cotejos de los registros de los movimientos de almacén con los registros contables y, en su caso, los reportes de las existencias de almacén.

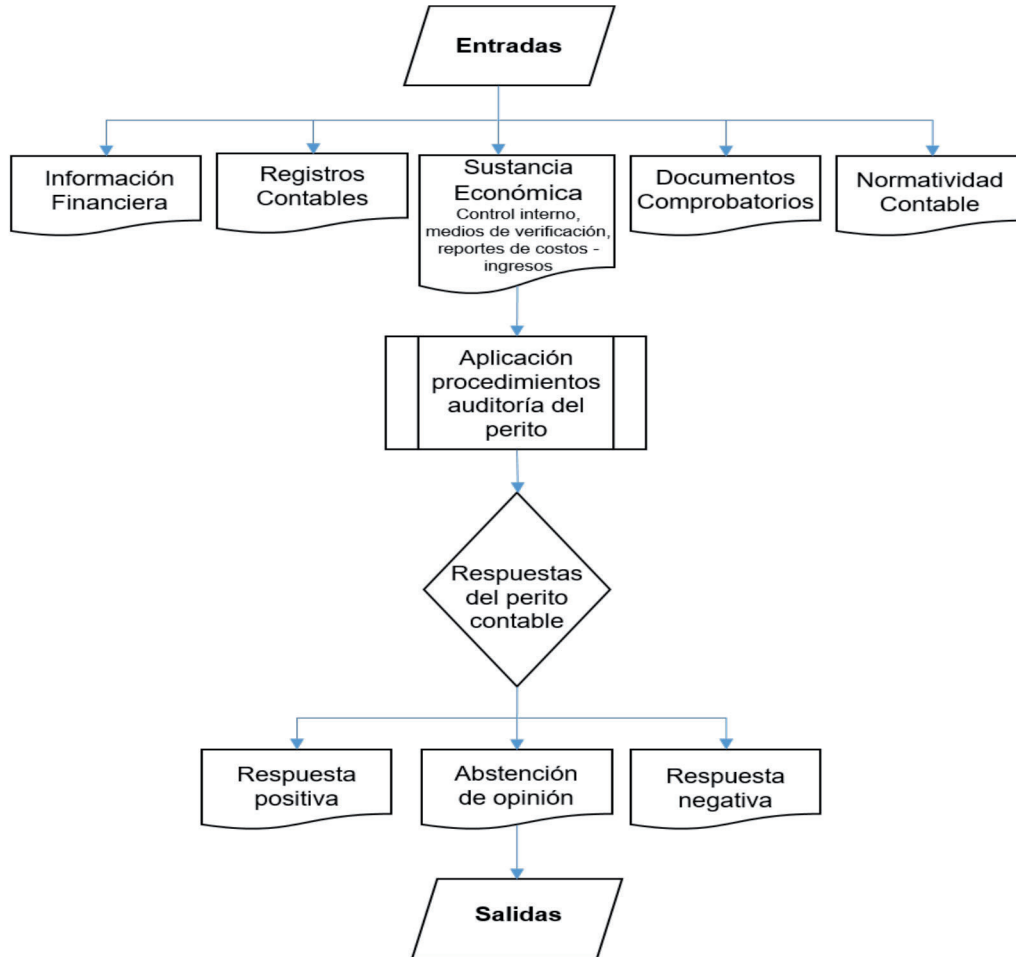
Los peritos contables emitirán sus respuestas a los cuestionarios con fundamento en las disposiciones técnicas de la materia descrita, que son las Normas de Información Financiera, los postulados básicos y, en su caso, las disposiciones fiscales que sean aplicables.

Las respuestas de los peritos contables a las preguntas de los cuestionarios podrán ser en tres sentidos: *a)* Respuesta positiva: cuando concluyan que contablemente fue realizada la operación; *b)* Respuesta negativa: si concluyen que las evidencias no muestran que la operación fue realizada y; *c)* Abstención de opinión, cuando no cuenten con los elementos suficientes para emitir alguna opinión, o bien, porque la pregunta no sea del ámbito de su competencia, que es la materia contable.

2. Modelo del proceso de peritaje contable

El modelo del proceso de peritaje contable descrito en el presente documento se representa mediante el diagrama siguiente:

Diagrama 1
Proceso de Peritaje Contable



V. CONCLUSIÓN

La pertinencia de los peritajes contables mediante los cuales las EDOS buscan probar que las operaciones registradas en su contabilidad fueron reales, depende de la armonía demostrada entre la argumentación de los agravios y los elementos implícitos contenidos en los cuestionarios dirigidos a los peritos contables.

El modelo de peritaje contable, estructurado mediante una matriz de pertinencia, es un instrumento que vincula la argumentación de los agravios con los registros contables, la comprobación, la justificación de las operaciones y la normatividad aplicable.

VI. FUENTES DE INFORMACIÓN

Código de Comercio.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Código Fiscal de la Federación.

Diario Oficial de la Federación del 11 de junio de 2019.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, *Normas de Información Financiera*, México, IMCP, 2019.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, año VI, núm. 59, junio de 2016.