

EL ALCANCE DE LA FIGURA DEL DENUNCIANTE ANÓNIMO EN MATERIA FISCAL



A partir del 1º de enero de 2020 entró en vigor el artículo 69-B Ter del Código Fiscal de la Federación (CFF), a través del cual se reguló en las disposiciones fiscales a la figura del denunciante anónimo, y que en dicho precepto se identificó como tercero colaborador fiscal.

Dicha figura se constituyó con la intención de que los particulares proporcionen información relacionada exclusivamente con la emisión de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, es decir, el así denominado tercero colaborador fiscal, y conforme a lo establecido en el precepto en comento, no podrá proporcionar información relacionada con otro tipo de conductas. En la exposición de motivos a la reforma correspondiente se señaló lo siguiente como justificación a la adición del citado artículo 69-B Ter al CFF:

Con la finalidad de que la autoridad fiscal se allegue de información adicional que le dé indicios para identificar a presuntos emisores de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, se propone adicionar un artículo 69-B Ter al CFF, a efecto de incentivar la colaboración de la sociedad en el combate a la citada práctica fiscal indebida, incorporando la figura de tercero colaborador fiscal, cuya información podrá ser empleada para substanciar el procedimiento establecido en el artículo 69-B del CFF, así como, para motivar las resoluciones de dicho procedimiento, en términos del artículo 63 del mencionado Código.

La importancia del tercero colaborador fiscal radica en que se establece la posibilidad de obtener información que no obra en poder de la autoridad fiscal, la cual una vez validada y analizada servirá para tomar decisiones respecto al procedimiento previsto en el mencionado artículo 69-B.

Asimismo, es importante precisar que la identidad del tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada.

Finalmente, como incentivo al tercero colaborador fiscal, se propone que puedan beneficiarse participando en los sorteos de la lotería fiscal a que se refiere el artículo 33-B del CFF?

Como es posible observar de tal texto, esta disposición fue parte del combate al tráfico de comprobantes fiscales, ya que el objetivo de ello fue el que la autoridad fiscal pudiese detectar a personas que emiten comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, con base en información que no obre en poder de la autoridad, por lo que al acudir a posible información que pudiese poseer un particular se pretende fortalecer el combate al tráfico de comprobantes fiscales.

Dicho artículo 69-B Ter del CFF establece lo siguiente:

Las autoridades fiscales podrán recibir y, en su caso, emplear la información y documentación que proporcionen terceros colaboradores fiscales, para substanciar el procedimiento previsto en el artículo 69-B del presente Código, así como, para motivar

las resoluciones de dicho procedimiento, en términos del artículo 63 de este Código.

Se considera tercero colaborador fiscal a aquella persona que no ha participado en la expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, pero que cuenta con información que no obre en poder de la autoridad fiscal, relativa a contribuyentes que han incurrido en tales conductas y que voluntariamente proporciona a la autoridad fiscal la información de la que pueda disponer legalmente y que sea suficiente para acreditar dicha situación. La identidad del tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada en términos del artículo 69 de este Código.

El tercero colaborador fiscal podrá participar en los sorteos previstos en el artículo 33-B de este Código, siempre que la información y documentación que proporcione en colaboración de la autoridad fiscal sean verificables. Asimismo, en la lista definitiva que se publique en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo del presente Código, serán identificadas las empresas que facturan operaciones simuladas que se hayan conocido en virtud de la información proporcionada por el tercero colaborador fiscal.

De acuerdo a esto, las autoridades fiscales podrán recibir y emplear la información y documentación que les proporcionen los llamados terceros colaboradores fiscales, única y exclusivamente para lo siguiente:

- 1.- Substanciar el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes regulado en el artículo 69-B del CFF, y
- 2.- Para motivar las resoluciones de dicho procedimiento.

Lo anterior implica que la información y documentación que proporcione el colaborador fiscal debe ser suficiente para determinar que una persona ha emitido comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, sea directa o indirecta, para prestar los servicios, o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes.

Lo anterior porque con base en lo proporcionado por el tercero colaborador se substanciará y motivará todo el procedimiento por el cual la autoridad fiscal presumirá que una persona ha emitido comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

Por lo que como es posible observar, no se regula el que el tercero colaborador fiscal pueda proporcionar información, que luego la autoridad fiscal pueda usar para substanciar y motivar cualquier otro procedimiento distinto al de determinar que se están emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

QUIÉN PUEDE SER TERCERO COLABORADOR FISCAL

El tercero colaborador fiscal puede ser cualquier persona que reúna las siguientes condiciones:

- 1.- Que sea una persona que no ha participado en la expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes.

Esta condicionante parece excluir a aquellas personas que habiendo participado en tales conductas, pues tengan información de otras que igualmente lo hacen, así como también se excluye a personas que participan en tal conducta y quieran por alguna razón denunciar a su contraparte, por ejemplo, al que les vendió la factura.

Por lo tanto, el tercero colaborador fiscal sólo puede ser una persona que jamás ha participado en este tipo de conductas, ni como comprador, ni como vendedor de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes.

- 2.- Que sea una persona que cuente con información que no obre en poder de la autoridad fiscal, relativa a contribuyentes que han incurrido en tales conductas.

Por simple lógica, el tipo de información que la autoridad fiscal puede tener en relación a un contribuyente se encuentra constituida de manera general por declaraciones de impuestos, tanto provisionales, como anuales, declaraciones informativas, avisos al RFC, comprobantes fiscales emitidos y recibidos, por lo que entonces la información que proporcione el tercero colaborador debe ser algo distinto a ello, ya que debe tratarse de información con la que no cuente la autoridad fiscal.

Por lo que el tercero colaborador fiscal puede ser algún empleado de la persona que lleva a cabo tales actos, o un familiar, un amigo, o simplemente una persona que conoce lo que hace la otra persona y cuenta con pruebas de ello.

CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN A PROPORCIONAR POR EL TERCERO COLABORADOR

La información que el tercero colaborador fiscal debe proporcionar a la autoridad fiscal debe reunir las siguientes características:

- 1.- Debe tratarse de información que no obre en poder de la autoridad fiscal, relativa a contribuyentes que han incurrido en tales conductas.
- 2.- Debe ser información proporcionada de manera voluntaria.
- 3.- Debe ser información de la que la persona pueda disponer legalmente.
- 4.- Debe ser información que sea suficiente para acreditar la presunción de operaciones inexistentes.

PROCEDIMIENTO PARA PRESENTAR LA DENUNCIA

En la regla 1.12 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) se establece el procedimiento para que el tercero colaborador fiscal informe a la autoridad fiscal sobre conductas que impliquen la expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que

amparen operaciones inexistentes, y así se establece que la denuncia la deberá realizar a través del Portal del SAT, debiendo señalar su nombre completo, teléfono de contacto y correo electrónico, así como el nombre, razón o denominación social y clave en el RFC del contribuyente cuya información proporciona.

El sistema le asignará un número de folio que luego deberá señalarse al enviar los archivos con la información y documentación comprobatoria de la denuncia presentada.

En un plazo no mayor a cinco días hábiles, el tercero colaborador fiscal deberá adjuntar, a través del correo electrónico denuncias@sat.gob.mx, el archivo electrónico que contenga la documentación relacionada con la información que proporciona, en el que ilustre el esquema de operación utilizado por el contribuyente que informa, indicando el número de folio asignado.

La información que se presente deberá ser suficiente para acreditar, directa o indirectamente, la ausencia de activos, personal, infraestructura o capacidad material del contribuyente que se informa y que llevó a cabo la expedición, enajenación o adquisición de comprobantes fiscales que amporen operaciones inexistentes, debiéndose narrar los hechos en los que explique detalladamente el o los esquemas de operación del contribuyente, y precisando exactamente qué posición ocupa este con relación a otros contribuyentes involucrados en dicho esquema, indicando además las circunstancias de modo, tiempo y lugar, es decir, el cómo lo hizo, cuándo lo hizo y dónde lo hizo.

Esto por supuesto implica que no basta con sólo conocer a la persona que realiza este tipo de conductas, y saber lo que hace, sino que es necesario que se conozca al detalle la operación para ser capaz de narrar o explicar exactamente cómo lo hace, con quién, cuándo y dónde, y además contar con documentación comprobatoria de ello.

En caso de que no se adjunte la documentación, dentro del plazo señalado, no se dará trámite a la información proporcionada; sin embargo, si con posterioridad se cuenta con la documentación que se considere idónea, se podrá informar nuevamente a la autoridad fiscal y se le asignará un nuevo número de folio.

Una vez que se envíe la información, la autoridad fiscal podrá requerir información y/o documentación adicional al tercero colaborador fiscal, a efecto de verificar lo informado por este; para tal efecto, dicho tercero contará con un plazo máximo de diez días hábiles para atender el requerimiento.

Cuando el tercero colaborador fiscal no cumpla con el procedimiento, no desahogue la solicitud de información adicional o no logre ser contactado por la autoridad fiscal, la información se tendrá por no presentada.

Por último, se señala que el hecho de que un tercero colaborador fiscal haya proporcionado información y documentación que pueda ser utilizada por la autoridad fiscal en un procedimiento del artículo 69-B del CFF o para motivar la resolución que se llegue a emitir dentro de dicho procedimiento, no le generará el derecho a ser informado de los actos emitidos dentro del mismo, con excepción de la información que se publique en el DOF, la cual constituye información pública.

Dicho procedimiento lo podemos resumir en el siguiente esquema:



Al respecto, es de notar que una vez cumplimentada la información y documentación que el tercero colaborador debe presentar, no se establece un plazo en el cual la autoridad deba iniciar el procedimiento en contra del contribuyente delatado, por lo que podría ser en cualquier momento en el futuro, o quizá nunca iniciarlo, y el tercero colaborador nunca podrá saber el estado de su denuncia, ya que se precisa dentro del procedimiento que no tiene el derecho a ser informado de los actos emitidos dentro del procedimiento.

RESERVA DE LA IDENTIDAD DEL TERCERO COLABORADOR FISCAL

La identidad del tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada en términos del artículo 69 del CFF, es decir, que será parte del conocido como secreto fiscal, el cual abarca únicamente el hecho de que el personal oficial estará obligado a guardar

absoluta reserva a los datos suministrados por los contribuyentes y terceros relacionados, así como los obtenidos con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, pero que tiene numerosas excepciones en donde tal reserva no aplicará.

Esta reserva será en relación a los datos que el propio tercero colaborador manifiesta al presentar la denuncia en el Portal del SAT, es decir, su nombre, teléfono y correo electrónico.

IDENTIFICACIÓN DE PERSONAS DERIVADO DE LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR EL TERCERO COLABORADOR FISCAL

En la lista definitiva que se publique en términos del artículo 69-B del CFF, serán identificadas las empresas que facturan operaciones simuladas que se hayan conocido en virtud de la información proporcionada por el tercero colaborador fiscal.

BENEFICIOS PARA EL TERCERO COLABORADOR

Como beneficio para el tercero colaborador fiscal, se establece que éste podrá participar en los sorteos previstos en el artículo 33-B del CFF, siempre que la información y documentación que proporcione en colaboración de la autoridad fiscal sean verificables.

Es decir que entra a un sorteo en donde no se le garantiza nada, ya que si tiene suerte puede salir premiado con el pago de su compra o consumo efectuado con tarjeta de crédito o débito durante los días de la promoción que todos conocemos como el Buen Fin, o si de plano los dioses de la fortuna le sonrían, podría hacerse acreedor al único premio en metálico que se otorga y que asciende a la cantidad de \$ 250,000.00 para el año 2023.

Pero la cuestión es que a este sorteo entra cualquier persona que simplemente haga pagos con tarjetas de crédito o débito, por lo que no se trata de un evento exclusivo para denunciantes anónimos del SAT, y de esta forma el tomarse la molestia de andar reuniendo información y documentación que sea novedosa para la autoridad fiscal y suficiente como para acreditar que otra persona anda emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, y luego seguir todo el proceso de envío de la misma, como que queda reducido a una mera satisfacción personal de echarle a perder el negocio a alguien y nada más.

Aunque ciertamente el denunciar este tipo de conductas que constituyen un delito de carácter fiscal, no debiera hacerse por el interés económico, sino motivado por la ética y el genuino interés de erradicar conductas ilegales, pues en otros países se incentiva la participación del denunciante anónimo a través de recompensas o un porcentaje de los recursos recuperados, tal y como ocurre en Estados Unidos y en Inglaterra, por sólo citar un ejemplo, aunque ciertamente en esos países la figura del denunciante anónimo puede colaborar en una diversidad de conductas que impliquen evasión fiscal y su actuación no se encuentra tan limitada como ocurre en México.

CONCLUSIONES

El denunciante anónimo en materia fiscal encuentra acotada su actuación en México a única y exclusivamente a proporcionar información que ayude a la autoridad fiscal a identificar operaciones en donde se expidan, enajenen o adquieran comprobantes fiscales que soportan operaciones inexistentes, y para ello se establece una regulación en donde se le obliga a proporcionar información al detalle de la operación que realiza la persona o personas que se denuncian, ya que debe explicar todo el esquema operativo indicando las circunstancias de modo, tiempo y lugar.

Pero además de conocer al detalle la operación, debe tener pruebas de ello, y la documentación e información con que pretenda demostrarlo debe ser suficiente para acreditar que se están emitiendo comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura, capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios, o comercializar, producir o entregar los bienes que amparen.

Es decir, no se trata de sólo proporcionar información y/o documentación que pueda representar un indicio y que de ahí la autoridad fiscal pueda ahondar en una investigación que la lleve a determinar que el denunciado efectivamente enajena, adquiere o expide comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, sino que lo que proporcione el tercero colaborador debe ser suficiente para acreditar esto, de tal manera que la autoridad fiscal ya no tenga que realizar mayores indagaciones.

De esta forma, y tal y como se encuentra regulada la figura del tercero colaborador fiscal, éste se vuelve una especie de operario secreto de la autoridad fiscal, el cual una vez enterado del cómo, con quién, dónde y cuándo, y se allegue de las pruebas conducentes para ello, lo denunciará a la autoridad fiscal. y puede ser cualquier persona? tu amigo, tu suegra, el esposo de tu vecina a la que visitas de vez en vez, etc, etc., así que mucho cuidado con lo que cuentas y a quién lo cuentas.