



“Aseguramiento Precautorio a Terceros Relacionados”

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente
General**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente
de Calidad**

**C.P.C. Heliodoro
Alberto Reynoso
Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx

INTRODUCCIÓN

A partir del 1° de enero de 2021, entraron en vigor las reformas a los artículos 40 y 40-A del Código Fiscal de la Federación, en virtud de las cuales se introduce la facultad reglada a fin de que las autoridades fiscales puedan practicar el **aseguramiento precautorio** ahora también sobre bienes o negociación de **terceros relacionados** con el contribuyente o responsable solidario, respecto de actos, solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos a éstos.

Dentro de la exposición de motivos para estas reformas se señaló que los terceros que se oponen generalmente al ejercicio de las atribuciones de la autoridad fiscal, se encuentran aquellos que realizaron presuntas operaciones con contribuyentes que se clasificaron como empresas que facturan operaciones simuladas (EFOS), así como los que recibieron ingresos exorbitantes como presuntos asimilados a salarios.

En ese sentido, la intención del legislador es que ese tipo de terceros también puedan ser sujetos de aseguramiento precautorio y, bajo esta **medida enérgica pero idónea**, apoyen a la autoridad fiscal en el ejercicio de sus atribuciones y se eliminen esas malas prácticas que dañan al fisco federal.

MARCO NORMATIVO

Código Fiscal de la Federación (CFF).
Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (RMF).
Código Penal Federal (CPF).

DESARROLLO

El aseguramiento precautorio es una **medida de apremio** que pueden emplear las autoridades fiscales cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, **impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades de comprobación**.

El carácter de **tercero relacionado** con otro contribuyente se adquiere por el simple hecho de tener o haber tenido cualquier tipo de relación jurídica, ya sea en virtud de algún **contrato, transacción u operación** celebrada entre ellos.

Esta figura se atribuye comúnmente a **clientes y proveedores** de bienes o servicios del contribuyente, sin limitarse a estos, ya que, por ejemplo, este carácter también se le puede atribuir a sus trabajadores, o bien, en el caso de un contribuyente importador, al exportador o productor.

Es importante precisar que **el carácter de tercero relacionado es distinto al de un responsable solidario**, ya que la responsabilidad solidaria solo nace cuando la ley le atribuye a un tercero la obligación de responder por el sujeto obligado directo, específicamente en los casos señalados en el artículo 26 del CFF.

Ahora bien, las autoridades fiscales se encuentran facultadas para requerir información y documentación a terceros relacionados con el contribuyente, en los siguientes casos:¹

- Verificar la procedencia de una devolución.
- Visita domiciliaria.
- Revisión de gabinete.
- Revisión de dictamen.
- Revisión electrónica.
- Procedimientos para la determinación presuntiva de ingresos de los contribuyentes.

Dicha facultad tiene como objetivo el que las autoridades fiscales puedan reunir mayores elementos de prueba para verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que están obligados los contribuyentes, corroborar la información contenida en sus solicitudes, declaraciones y en su contabilidad o incluso ante la falta de esta.

La “compulsa a terceros” es un mecanismo efectivo que tiene la autoridad para comprobar la existencia y materialidad de las operaciones comerciales entre contribuyentes, cotejando la información que consta en comprobantes fiscales digitales por internet, así como en declaraciones ordinarias e informativas, que presenten los particulares relacionados.

El problema al que se puede llegar a enfrentar un tercero relacionado con el contribuyente o responsable solidario es que, la autoridad fiscal podría requerirle un cúmulo de información que no tenga en su poder y que se vea imposibilitado de proporcionarla en tiempo y de forma completa, aun cuando se trate de información o documentación que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal o que legalmente no se encuentra obligado a conservar o a integrar en su contabilidad, más aún en la forma específica que la autoridad lo esté requiriendo.

El tercero relacionado se puede hacer acreedor a la aplicación de algunas de las medidas de apremio establecidas en el artículo 40 del CFF, para lo cual **las autoridades fiscales deben observar estrictamente el siguiente orden:**

1. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
2. Imponer la multa que corresponda en los términos del CFF.
3. **Practicar el aseguramiento precautorio.**
4. Solicitar a la autoridad competente se proceda en contra del particular por desobediencia o resistencia a un mandato legítimo de autoridad competente. Esta conducta es un tipo penal establecido como delito contra la autoridad con pena de uno a dos años de prisión y multa de diez a mil pesos.²

La **excepción generalizada** para la aplicación de estas medidas de apremio es que, el tercero relacionado manifieste por escrito a la autoridad fiscal que se encuentra impedido de atender completa o parcialmente la solicitud **por causa de fuerza mayor o caso fortuito**, siempre y cuando acredite su dicho exhibiendo pruebas.

Las **excepciones particulares** para que la autoridad pueda solicitar el **auxilio de la fuerza pública** en contra del tercero relacionado, son las siguientes:

¹ Artículos 22-D, 42, 48, 52-A, 53-B y 62 del CFF.

² Artículos 178 y 180 del CPF.

- No atienda las solicitudes de información o los requerimientos de documentación;
- Cuando se atiendan, no proporcionen lo solicitado;
- Se niegue a proporcionar la contabilidad con la cual acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estén obligados;
- Cuando destruyan o alteren su contabilidad.

Es importante precisar que, aun cuando se actualice alguno de los casos anteriores, siguiendo el orden establecido para la aplicación de las medidas de apremio, previo a que la autoridad pueda practicar un aseguramiento precautorio sobre los bienes o la negociación del tercero relacionado con el contribuyente o responsable solidario, deberá imponer la multa que corresponda en los términos del CFF, ya que de no ser así, se estaría ante una violación flagrante a lo dispuesto por los artículos 40 y 40-A, fracción I, del CFF, salvo los siguientes **casos de excepción a dicho orden aplicables a terceros relacionados**:³

a) Cuando no puedan iniciarse o desarrollarse las facultades de las autoridades fiscales derivado de que el tercero relacionado **no sea localizado en su domicilio fiscal; desocupe o abandone el mismo sin presentar el aviso correspondiente; haya desaparecido, o se ignore su domicilio.**

b) Cuando una vez iniciadas las facultades de comprobación, exista **riesgo inminente** de que el tercero relacionado, **oculte, enajene o dilapide sus bienes.**

En caso de que se agote el orden establecido para la aplicación de las medidas de apremio, o se actualice alguno de los casos de excepción para ello, la autoridad podrá entonces válidamente practicar el aseguramiento precautorio sobre los bienes o la negociación del tercero relacionado, **hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que la propia autoridad realice**, únicamente para estos efectos, utilizando cualquiera de los procedimientos establecidos para la determinación presuntiva de ingresos de los contribuyentes.⁴

El aseguramiento precautorio se practicará únicamente **hasta por la tercera parte del monto de las operaciones, actos o actividades** que el tercero relacionado realizó con tal contribuyente o responsable solidario.

Al practicar el aseguramiento la autoridad fiscal deberá levantar **acta circunstanciada**, precisando las razones por las cuales realiza el mismo, entregando una copia a la persona con quien se entienda la diligencia, y sujetándose al siguiente orden de prelación:

- Depósitos bancarios de ahorro o inversión;
- Cuentas por cobrar, acciones, bonos;
- Dinero y metales preciosos;
- Bienes inmuebles;
- Bienes muebles;
- La negociación;
- Derechos de autor o de propiedad industrial;
- Obras artísticas, colecciones, joyas, medallas, armas, antigüedades, instrumentos de artes y oficios.

Algunos **casos de excepción para sujetarse al orden anterior** son los siguientes:

- No contar con alguno de ellos;
- No acreditar la propiedad de los mismos;
- Que el valor del bien a asegurar exceda del monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos efectuada por la autoridad;

³ Artículo 40-A, fracción I, del CFF.

⁴ Artículos 56 y 57 del CFF.

- Cuando el valor del bien a asegurar exceda de la tercera parte del monto de las operaciones, actos o actividades que el tercero relacionado realizó con el contribuyente o responsable solidario.⁵

Estableciendo en primer orden el aseguramiento de depósitos bancarios, se logra que la autoridad fiscal sea más efectiva e inmediata en su actuación, para ello, la autoridad fiscal podrá formular la solicitud mediante oficio dirigido ya sea a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, o bien, directamente al banco, observándose los plazos y procedimientos establecidos para la práctica del aseguramiento precautorio.

Cabe precisar que los bancos están obligados a proporcionar al contribuyente la información acerca de la autoridad fiscal que ordenó el aseguramiento.⁶

Dentro de un plazo no mayor a veinte días contados a partir de la fecha en que el aseguramiento precautorio se haya llevado a cabo, la autoridad fiscal deberá notificar formalmente de ello al tercero relacionado, señalando la conducta que lo originó y el monto sobre el cual se instauró. En el caso de depósitos bancarios, el plazo para notificar el aseguramiento al tercero relacionado se computará a partir de la fecha en que se haya proporcionado a la autoridad fiscal la información sobre el monto de las cantidades aseguradas y el número de las cuentas.

Los bienes asegurados precautoriamente podrán dejarse en posesión del tercero relacionado actuando como depositario, debiendo rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia, salvo tratándose de depósitos bancarios o dinero y metales preciosos.

Solo en los siguientes casos se llevará a cabo el levantamiento del aseguramiento precautorio de los bienes o negociación del tercero relacionado:

- Cuando el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal no se concluya dentro de los plazos establecidos en el CFF;
- Se acredite fehacientemente que ha cesado la conducta que dio origen al aseguramiento precautorio;
- Exista orden de suspensión emitida por autoridad competente.

En el caso de que se hayan asegurado depósitos bancarios, el levantamiento del aseguramiento se realizará en los mismos términos en que fue solicitado, observándose los plazos y procedimientos establecidos para ello.

Cuando la autoridad constate que el aseguramiento precautorio se practicó por una cantidad mayor a la debida, únicamente ordenará su levantamiento hasta por el monto excedente.

CONCLUSIÓN

Esta medida dirigida ahora también a terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, persigue una finalidad válida que es vencer la resistencia para que la autoridad hacendaria pueda ejercer sus facultades de comprobación y lograr así que los contribuyentes cumplan con su obligación de contribuir al gasto público, sin embargo, es importante que la autoridad fiscal no abuse o haga uso arbitrario de esta medida, respetando el procedimiento y las condiciones establecidas para ello.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es

⁵ Regla 2.1.54. de la RMF.

⁶ Artículo 40-A, fracción IV, último párrafo, del CFF.

única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO.
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>