

Servicio de Administración Tributaria

Créditos Fiscales

Auditoría Cumplimiento Financiero: 2017-5-06E00-15-0071-2018

71-GB

Criterios de Selección

Montos y variaciones de recursos presupuestales y financieros, interés mediático coyuntural, deficiente control interno, auditado con antigüedad de más de 5 años.

Objetivo

Fiscalizar la gestión financiera de las bajas de créditos fiscales, para verificar que los procesos de registro, control y revelación en la Cuenta Pública se realizaron conforme a la normativa.

Consideraciones para el seguimiento

Los resultados, observaciones y acciones contenidos en el presente informe individual de auditoría se comunicarán a la entidad fiscalizada, en términos de los artículos 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 39 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, para que en un plazo de 30 días hábiles presente la información y realice las consideraciones que estime pertinentes.

En tal virtud, las recomendaciones y acciones que se presentan en este informe individual de auditoría se encuentran sujetas al proceso de seguimiento, por lo que en razón de la información y consideraciones que en su caso proporcione la entidad fiscalizada, podrán confirmarse, solventarse, aclararse o modificarse.

Alcance

INGRESOS

Miles de Pesos

Universo Seleccionado	365,139,605.7
Muestra Auditada	37,021,432.7
Representatividad de la Muestra	10.1%

El universo por 365,139,605.7 miles de pesos correspondió al total de bajas de créditos fiscales que el Servicio de Administración Tributaria realizó en el ejercicio fiscal 2017, de los cuales se seleccionó una muestra de 37,021,432.7 miles de pesos, que representó el 10.1%

del universo. Ese importe equivalió a 807 documentos determinantes¹ que se vincularon con 10,143 bajas de créditos fiscales de las administraciones desconcentradas de las zonas norte y centro de la CDMX, Jalisco, Zapopan, Monterrey, Guadalupe, San Pedro Garza García, Cancún y Chetumal.

Antecedentes

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), responsable de vigilar la aplicación de la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de manera que la recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la SHCP, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

Para lo anterior, el Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

- Artículo 42. Otorga las facultades que el SAT, como autoridad fiscal, tiene para comprobar que los contribuyentes cumplieron con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, para determinar las contribuciones omitidas correspondientes.
- Artículo 65. Las contribuciones omitidas que determine la autoridad fiscal se constituyen en créditos fiscales que deberá pagar o garantizar el contribuyente, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación.
- Artículo 4. El termino, crédito fiscal, se define como aquel ingreso que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos, que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios, empleados y particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.
- Artículo 145. La autoridad fiscal exigirá el pago de los créditos fiscales que no hayan sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 16, fracción XXVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establece que la Administración General de Recaudación y las Administraciones Desconcentradas de Recaudación serán las unidades que llevarán a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes.

Por tal motivo, para el cumplimiento de su operación, la Administración General de Recaudación emitió las Estrategias de Operación Recaudatoria que le proporciona las herramientas operativas necesarias para optimizar los procesos que llevan a cabo para la

¹ Documentos en los cuales se calculan y se emiten las omisiones de pago que tuvo el contribuyente, derivado de la fiscalización que realiza la autoridad fiscal.

recuperación de la cartera de créditos fiscales, conforme al procedimiento administrativo de Ejecución establecido en el Código Fiscal de la Federación:

- i. Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán a embargar bienes y negociaciones a fin de obtener, mediante el remate de los bienes o la intervención del negocio, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal (artículo 151).
- ii. Intervención. Cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja, el cual deberá retirar de la negociación intervenida hasta el 10% de los ingresos percibidos en efectivo para enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida que se efectúe la recaudación (artículos 164 y 165).
- iii. Remate (artículo 173). La enajenación de bienes embargados, procederá a remate, conforme a las características siguientes:
 - A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base.
 - Cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.
 - Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo.
 - Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado.
- iv. Cobro del crédito fiscal. Con el producto obtenido del remate, enajenación o adjudicación de los bienes al fisco, se aplicará a cubrir el crédito fiscal (artículo 194).

Conforme al proceso antes señalado, la autoridad fiscal opera la baja del crédito fiscal de la cartera activa como “pago”, al considerar que el contribuyente finiquitó su adeudo; no obstante, existen bajas de créditos definitivas en las que ya no se realizan gestiones de cobro y termina el procedimiento, aun cuando no se realice el pago correspondiente, como son:

- i. Incobrabilidad: En el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación se establece que la autoridad fiscal podrá cancelar créditos fiscales por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor:
 - Incosteables. Con importe inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión (UDIS); con montos inferiores a 20,000 UDIS y cuyo costo estimado de recuperación rebase el 75.0% del importe del crédito; y aquéllos que tengan un costo estimado de recuperación igual o mayor al importe del crédito.
 - Insolventes. Cuando no tengan bienes embargables para cubrir el crédito o éstos ya se hubieran realizado; cuando no se puedan localizar o cuando hubieran fallecido sin dejar bienes.
Adicionalmente, la autoridad fiscal también clasifica como incobrables a los créditos que prescribieron en términos del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.
- ii. Controversia: Son medios de defensa favorables al contribuyente, que por resolución de un juez no pueden ser objeto de acciones de cobro en virtud de que le otorgan: la nulidad lisa y llana del acto, sentencia en favor del contribuyente, amparos concedidos, reposición de procedimientos y caducidad de los actos, entre otros.
- iii. Condonación: Las bajas de créditos fiscales por condonación que la autoridad fiscal considera son las siguientes:

- Artículo 74: Condonación de hasta el 100.0% de multas. Procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes, cuando los contribuyentes manifiesten su intención de cubrir las contribuciones a su cargo, los accesorios y la parte de la multa no condonada, en una sola exhibición.
- Artículo 146-B. Tratándose de contribuyentes que se encuentren sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, las autoridades fiscales podrán condonar parcialmente los créditos fiscales relativos a contribuciones que debieron pagarse con anterioridad a la fecha en que se inicie el procedimiento de concurso mercantil.

Por otra parte, también se operan bajas de créditos temporales, que se relacionan con la interrupción de las gestiones de cobro en función a los procesos administrativos internos del SAT, tales como:

- i. Los tiempos en que se tarda la autoridad fiscal en iniciar sus actos de fiscalización, ya que, según el Código Fiscal de la Federación, tiene 5 años para poderlos ejercer.
- ii. Los plazos para resolver los distintos medios de defensa que interpone el contribuyente para impugnar el cobro que se le requiere, que pueden ser: recursos de revisión, juicios de nulidad y juicios de amparo.
- iii. Plazos para diligencias e investigaciones que debe realizar la autoridad fiscal, que tienen como fin verificar bienes susceptibles de embargo, para lo cual:
 - Si se localizan bienes, se solicita que éstos se inmovilicen, con la finalidad de hacer efectivos los cobros de los créditos fiscales mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.
 - Si el contribuyente no cuenta con bienes, se determinan la baja de los créditos fiscales y su cancelación.

Para la administración y control de los créditos fiscales la autoridad fiscal implementó el registro de los procesos de cobro mediante su sistema de información denominado “Modelo de Administración Tributaria” (“MAT.COBRANZA”), el cual actualiza la situación de los adeudos fiscales, generando con ello, información necesaria para el seguimiento de las acciones de cobro.

Resultados

1. Administración de la cartera de créditos fiscales

A fin de revisar el comportamiento de las bajas de los créditos fiscales y su repercusión en la cartera de créditos, se analizó la composición inicial y final de dicha cartera; la recaudación relacionada con los créditos fiscales; los tipos de baja que registró el Servicio de Administración Tributaria (SAT), por conducto de su Administración General de Recaudación; el informe Tributario y de Gestión, y el reporte de las sesiones de la Junta de Gobierno de ese órgano desconcentrado.

Se identificó que cada ejercicio tiene implícitos efectos de altas, por las nuevas imposiciones de créditos derivados de la detección de contribuciones y accesorios no pagados por contribuyentes y las sanciones sobre servidores públicos, principalmente, así como también de bajas por efectos de pagos, controversias, condonaciones y cancelaciones por incobrabilidad.

Al respecto, la cartera de créditos fiscales administrada por el SAT al 31 de diciembre de 2017 tuvo un saldo de 586,584,637.5 miles de pesos y durante el ejercicio operó altas y bajas de créditos que dieron como resultado neto un incremento de 128,923,637.5 miles de pesos, en relación con su similar de 2016 que finalizó en 457,661,000.0 miles de pesos, lo que significó un aumento del 28.2%.

Se determinó que el incremento que tuvo la cartera de créditos fiscales en 2017, discrepa del comportamiento del año 2016, en el cual disminuyó el importe de la cartera en 11.1%; pero que coincide con el del ejercicio 2015, que tuvo un incremento de 14.1 %, por lo que se identificó que, en los últimos cuatro años, en un ejercicio disminuye y al siguiente se incrementa, como se muestra a continuación:

INTEGRACIÓN DE LA CARTERA DE CRÉDITOS FISCALES DE LOS EJERCICIOS 2012-2017.

(Miles de pesos)

Periodo	Cartera inicial	Movimientos de la Cartera*	Altas y Reactivaciones	Variación porcentual	Bajas	Variación porcentual	Cartera Final	Variación Porcentual
2012	743,862,000.0		363,140,000.0		438,458,000.0		668,544,000.0	
2013	668,544,000.0	186.0	263,623,000.0	-27.4	415,849,000.0	-5.2	516,504,000.0	-22.7
2014	516,504,000.0	85.0	252,309,000.0	-4.3	318,023,000.0	-23.5	450,875,000.0	-12.7
2015	450,875,000.0	-3,911.0	333,136,000.0	32.0	265,455,000.0	-16.5	514,645,000.0	14.1
2016	514,645,000.0	7,019.0	377,706,000.0	13.4	441,709,000.0	66.4	457,661,000.0	-11.1
2017	457,661,000.0	-110	494,174,000.0	30.8	365,139,605.7	-17.3	586,584,637.5	28.2

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

*Nota. Los movimientos de la cartera corresponden a ajustes por redondeo en el flujo de la cartera de créditos informados a la Junta de Gobierno.

Con el análisis del comportamiento de la cartera de créditos fiscales, por el periodo 2012-2017, se determinó lo siguiente:

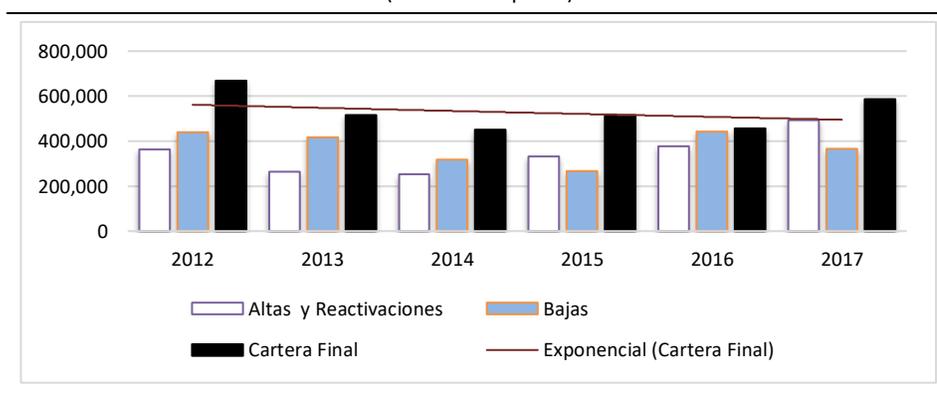
- Al comparar la cartera inicial del 2012 y la cartera final de 2017 se identificó un decremento de 157,277,362.5 miles de pesos, lo que representó la disminución del 21.1% en términos reales. Las principales disminuciones fueron en los ejercicios 2012 y 2014 al variar la cartera de 668,544,000.0 miles de pesos a 450,875,000.0 miles de pesos.

Al respecto, se identificó que esa disminución se originó debido a que en esos ejercicios la autoridad fiscal operó un programa de condonación de créditos masivo, denominado "ponte al corriente", que se otorgó mediante el artículo tercero transitorio de la Ley de Ingresos de

la Federación para el Ejercicio Fiscal 2013, con el que realizó la baja de créditos fiscales por 206,813,000.0² miles de pesos.

- Las altas de créditos fiscales, en el periodo analizado, aumentaron 36.1% al pasar de 363,140,000.0 miles de pesos a 494,174,000.0 miles pesos; y las bajas de créditos disminuyeron 16.7%, de 438,458,000.0 miles de pesos a 365,139,605.7 miles de pesos.
- En la revisión de la cartera inicial de créditos fiscales del 2017, por 457,661,000.0 miles de pesos, se identificaron incrementos por 494,174,000.0 miles de pesos, lo que significó un aumento del 108.0%; por su parte, las bajas de créditos fiscales disminuyeron dicha cartera 38.4%. El comportamiento de ese ejercicio y de los demás periodos se ilustra en la gráfica siguiente:

INTEGRACIÓN DE LA CARTERA DE CRÉDITOS FISCALES 2012 AL 2017
(Millones de pesos)



FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

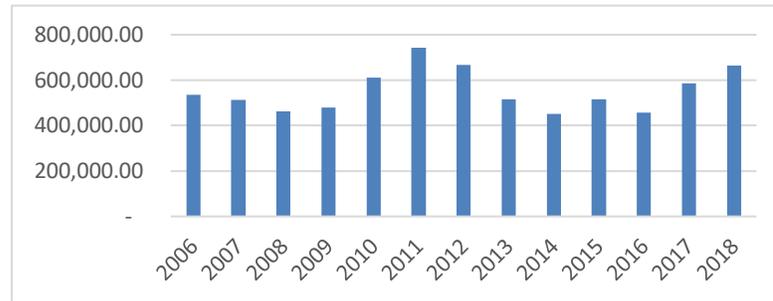
* Las cifras son presentadas en millones de pesos para efectos de análisis y comparabilidad.

El comportamiento del ejercicio 2017 repercutió en la cartera de créditos fiscales, que ha presentado una conducta cíclica en el periodo analizado, de tal forma que está alcanzando los niveles que tenía a finales del año 2012 y principios del 2013 (668,544,000.0 miles de pesos).

Lo anterior se identifica también al analizar el comportamiento que presentaron los saldos de las carteras de créditos fiscales, de los ejercicios 2006 al 2018, el cual muestra que cada seis años se tiene un ciclo en el que se presentan disminuciones de la cartera en los primeros tres años, y aumentos en los tres siguientes, como se muestra a continuación:

² Cifra reportada en el documento denominado "Resultado del Programa de regularización de adeudos "Ponte al Corriente"

INTEGRACIÓN DE LA CARTERA DE CRÉDITOS FISCALES 2012 AL 2017
(Millones de pesos)



FUENTE: Informes sobre la situación económica, las finanzas públicas y la deuda Pública de los ejercicios 2012-2018.

Las bajas de créditos fiscales definitivas que se reportaron a la Junta de Gobierno, en el ejercicio 2017, fueron por 365,139,605.7 miles de pesos, que se clasificaron en cuatro grupos: pago, controversia, condonación e incobrabilidad; y tuvieron el flujo operativo/financiero siguiente:

CRÉDITOS FISCALES OPERADOS COMO BAJA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017

(Miles de pesos)

Entidad determinante del crédito fiscal	Condonación		Controversias		Incobrabilidad		Pago		Total	
	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe
SAT	5,465	13,224,041.7	37,217	85,162,476.3	136,148	217,527,646.1	253,144	33,308,584.4	431,974	349,222,748.5
<i>Entidades distintas al SAT</i>										
Juzgado de Distrito	1	3.4	1,082	46,542.3	34,511	826,257.0	6,330	41,529.0	41,924	914,331.7
Policía Federal	-	-	184	4,048.8	27,749	95,311.6	6,291	19,256.7	34,224	118,617.1
CEDF	-	-	11	165.8	4,701	10,414.1	804	2,488.5	5,516	13,068.4
CNBV	-	-	381	7,098.3	2,940	16,281.0	973	11,997.1	4,294	35,376.4
Coordinación Estatal Sonora	-	-	11	249.3	2,004	4,162.0	1,587	4,795.0	3,602	9,206.3
Comisión Nacional de Agua	5	4,372.2	500	92,437.1	2,269	762,586.0	568	59,301.3	3,342	918,696.6
CEG	-	-	1	2.5	1,927	4,465.5	1,163	2,809.3	3,091	7,277.3
Coordinación Estatal Jalisco	-	-	8	118.1	2,088	4,595.3	944	2,743.9	3,040	7,457.3
Coordinación Estatal Puebla	-	-	5	110.4	2,402	4,495.0	559	1,570.4	2,966	6,175.8
SCT	-	-	523	14,828.1	1,251	104,752.8	1,069	17,063.2	2,843	136,644.1
Otras entidades	55	5,929.8	1,877	5,902,471.4	31,059	7,073,903.6	24,150	767,701.4	57,141	13,750,006.2
<i>Subtotal de entidades distintas al SAT</i>	61	10,305.4	4,583	6,068,072.1	112,901	8,907,223.9	44,438	931,255.8	161,983	15,916,857.2
Total	5,526	13,234,347.1	41,800	91,230,548.4	249,049	226,434,870.0	297,582	34,239,840.2	593,957	365,139,605.7

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

SAT: Servicio de Administración Tributaria

CEDF: Coordinación Estatal Del Distrito Federal

CNBV: Comisión Nacional Bancaria y de Valores

CEG: Coordinación Estatal Guanajuato

SCT: Secretaría de Comunicaciones y Transportes

Con el análisis de las bajas de créditos fiscales que el SAT realizó en el ejercicio 2017 se determinó lo siguiente:

- Incobrable. 226,434,870.0 miles de pesos (el 62.0%) correspondieron a créditos en situación incobrable por parte del SAT, que representaron en volumen 249,049 créditos administrados, el 41.9% del total.
- Controversia. 91,230,548.4 miles de pesos (el 25.0%), se operaron como baja por controversia y en número de créditos fueron 41,800, que representaron el 7.0%.
- Pago. 34,239,840.2 miles de pesos (el 9.4%) fueron bajas por pago y en número de créditos fueron 297,582 créditos, el 50.1% del total de los créditos.
- Condonación. 13,234,347.1 miles de pesos (el 3.6%) fueron por condonación, que fueron en número 5,526 créditos.
- El 95.6 % del valor total de bajas de créditos fiscales, por 349,222,748.5 miles de pesos, correspondieron a créditos generados por el SAT, cuyo volumen fue de 431,974 créditos fiscales que representaron el 72.7%.
El 4.4 % de bajas restantes correspondieron a determinaciones que se generaron en otras dependencias, por 15,916,857.2 miles de pesos; que si bien no representaron

importes de mayor cuantía que afecten la integración del saldo de la cartera, en volumen del número de créditos representaron el 27.3% del total de la cartera.

Análisis de proporciones

Además de los saldos de las bajas de créditos fiscales al 31 de diciembre de 2017, se analizaron las proporciones por tipo de baja, a fin de identificar la correlación entre las gestiones operativas y el saldo que representan; se obtuvieron los resultados siguientes:

ANÁLISIS DE PROPORCIONES EN LAS OPERACIONES DE BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES
NÚMERO DE BAJAS VS IMPORTE

Entidad Generadora	Condonación		Controversias		Incobrabilidad		Pago	
	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe	Núm. Créditos	Importe
Servicio de Administración Tributaria	98.9%	99.9%	89.0%	93.3%	54.7%	96.1%	85.1%	97.3%
Autoridades distintas al Servicio de Administración Tributaria	1.1%	0.1%	11.0%	6.7%	45.3%	3.9%	14.9%	2.7%

FUENTE. Integración de bajas de créditos fiscales operadas al 31 de diciembre de 2017 proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Nota. Análisis que complementa el cuadro que antecede, "Créditos fiscales operados como baja al 31 de diciembre de 2017" del presente informe.

- Las bajas de créditos fiscales por condonación, controversias, incobrabilidad y pagos fueron generadas, en promedio, del 81.9% por parte del SAT, por 349,222,748.5 miles de pesos; las bajas de créditos gestionadas por otras entidades representaron, en promedio, 18.1%, por 15,916,857.2 miles de pesos.
- Las bajas de créditos fiscales que resultaron incobrables representaron una carga operativa generada en proporciones similares por el SAT y otras autoridades distintas a ese órgano, debido a que se identificó que el SAT generó el 54.7% de esos créditos, por 217,527,646.1 miles de pesos, en tanto que otras entidades generaron el 45.3%, por 8,907,223.9 miles de pesos.

De lo anterior se concluyó que, si bien la generación de los créditos en su mayoría es del SAT con el 72.7%, también es responsable de la consecución de los cobros que se generan en otras entidades y que representó el 27.3% del total. La consecución del cobro se logra en el 9.4% de las gestiones; el 90.6% de los créditos restantes no es recuperado, principalmente por situaciones reportadas por el SAT como incobrables.

Se analizaron las 249,049 bajas de créditos fiscales por incobrabilidad que reportó el SAT, por 226,434,870.0 miles de pesos, y se identificó que 112,901 créditos (45.3%) provinieron de adeudos que determinaron autoridades diferentes al SAT, por 8,907,223.9 miles de pesos, que se integraron principalmente como se muestra en el cuadro siguiente:

PRINCIPALES AUTORIDADES GENERADORAS DE CRÉDITOS
(Miles de pesos)

Entidad	Núm. de Créditos	Importe
Juzgado de Distrito	34,511	826,257.0
Policía Federal	27,749	95,311.6
Coordinación Estatal del Distrito Federal	4,701	10,414.1
Comisión Nacional Bancaria y de Valores	2,940	16,281.0
Comisión Nacional del Agua	<u>2,269</u>	<u>762,586.0</u>
Subtotal	72,170	1,710,849.7
Otras autoridades*	40,731	7,196,374.2
Total	112,901	8,907,223.9

FUENTE: Integración de bajas de créditos fiscales 2017 proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

*NOTA: Integradas por Coordinaciones estatales, Salas regionales, Órganos Internos de Control, etc.

Por lo que corresponde a los conceptos ley que se operaron como baja por incobrabilidad, se identificaron multas, contribuciones omitidas, accesorios de impuestos y otros conceptos, integrados como sigue:

ANÁLISIS BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR INCOBRABILIDAD
POR CONCEPTOS 2017

Concepto Ley	Administración de bajas	%	Importes (miles de pesos)	%
Multas	165,386	66.4%	18,037,700.0	8.0
Contribuciones omitidas	80,362	32.3%	202,397,900.0	89.4
Accesorios de impuestos	2,634	1.0%	805,400.0	0.4
Otros conceptos	667	0.3%	5,193,870.0	2.2
Totales	249,049	100.0%	226,434,870.0	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Se determinó que las multas representaron el mayor número de créditos fiscales que no se recuperan por ser incobrables con 165,386 y por un importe de 18,037,700.0 miles de pesos; no obstante, por importe, los principales créditos que se dan de baja por incobrabilidad son las contribuciones omitidas, por 202,397,900.0 miles de pesos, que representaron el 89.4% del total de esas bajas.

De los análisis efectuados se concluye que:

- La entidad fiscalizada, por conducto de la Administración General de Recaudación, administró una cartera de créditos al 31 de diciembre de 2017 por 586,584,637.5 miles de pesos, que presentó un comportamiento cíclico en los últimos años, de tal forma que en 2017 estuvo por alcanzar los 668,544,000.0 miles de pesos que tenía a inicios del año 2013, ejercicio en el que operó un programa de condonación denominado "puente al corriente" con el cual logró depurar y dar de baja 206,813,000.0 miles de pesos de su cartera de créditos.

- Se verificó que las bajas definitivas de los créditos fiscales al 31 de diciembre de 2017 fueron por 365,139,605.7 miles de pesos y se integraron por 593,957 créditos fiscales; de los cuales, 34,239,840.2 miles de pesos fueron por pago, que representó 9.4% (297,582), y el restante no fue recuperado, principalmente por situaciones de incobrabilidad de los créditos.
- Los créditos fiscales que se dieron de baja por incobrabilidad en 2017 fueron 249,049 por 226,434,870.0 miles de pesos, y se identificó que se generaron en el SAT el 54.7% de los créditos (136,148), por 217,527,646.1 miles de pesos, en tanto que otras entidades generaron el 45.3% (112,901), por 8,907,223.9 miles de pesos.

2. Registro Contable

Las actividades para el registro y control de los créditos fiscales, y su gestión de cobro, se efectuaron mediante el sistema de información denominado “MAT.COBRANZA”, que se implementó en marzo del 2016 y permitió el registro de las operaciones de todo movimiento en la cartera de créditos fiscales, que fue operado por las Administraciones Desconcentradas de Recaudación (ADR) y que, de manera diaria, alimentó un proceso automático al “Sistema de Declaraciones y Pagos”³ y afectó la contabilidad del Servicio de Administración Tributaria para los registros contables correspondientes.

En el caso específico de la operatividad de las bajas de créditos fiscales se identificó que éstas deben atender lo señalado en el Manual de Contabilidad Gubernamental y en la Guía Contabilizadora No. 11. “Créditos Fiscales”, en donde se especifica que su control y registro se efectuará mediante cuentas de orden.

Las cuentas contables de orden⁴ registran eventos que, si bien no representan hechos económico-financieros que alteren el patrimonio y, por lo tanto, los resultados del ente público, informan sobre circunstancias contingentes o eventuales de importancia respecto de éste que, en determinadas condiciones, pueden producir efectos patrimoniales en el mismo.

A fin de conocer el registro contable de los créditos fiscales operados como bajas por parte de las ADR del Servicio de Administración Tributaria, se analizaron el Estado Analítico de Ingresos de la Cuenta de la Hacienda Pública 2017, el Sistema Estadístico de Contabilidad, el Manual de Contabilidad Gubernamental, la Guía Contabilizadora y los auxiliares contables de las cuentas de orden por el ejercicio de 2017, correspondientes al registro de los créditos fiscales.

Al respecto, se comprobaron registros contables por concepto de bajas de créditos fiscales por 421,379,761.3 miles de pesos, importe que se reportó en las Notas a los Estados

³ El Sistema de declaraciones y pagos es una herramienta de TI desarrollada por el SAT, que concentra la información de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, según sus obligaciones, y los pagos que acreditan, de acuerdo al esquema universal de pagos.

⁴ Plan de Cuentas establecido en el Manual de Contabilidad emitido por el Consejo Nacional de Armonización Contable.

Financieros del Gobierno Federal de la Cuenta Pública 2017, en la cuenta de orden contable “7.9. Otras cuentas” y con los movimientos mensuales siguientes:

REGISTROS CONTABLES DE BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES 2017
(Miles de pesos)

Mes	860013	860015	Total de Bajas
	Bajas por pago	Bajas distintas a pago	
Enero	2,490,307.1	27,271,616.7	29,761,923.8
Febrero	5,419,568.3	25,810,818.7	31,230,387.0
Marzo	4,236,059.8	34,664,670.4	38,900,730.2
Abril	8,141,529.1	32,604,784.5	40,746,313.6
Mayo	4,524,425.1	43,150,909.3	47,675,334.4
Junio	3,787,223.4	26,640,877.4	30,428,100.8
Julio	2,746,902.1	18,032,754.1	20,779,656.2
Agosto	3,447,101.9	36,879,518.9	40,326,620.8
Septiembre	1,843,106.4	24,519,816.4	26,362,922.8
Octubre	2,399,570.7	43,986,480.1	46,386,050.8
Noviembre	4,195,789.7	28,520,085.3	32,715,875.0
Diciembre	5,043,251.1	31,022,594.8	36,065,845.9
Total anual	*48,274,834.7	*373,104,926.6	421,379,761.3*
% de proporción	11.5%	88.5%	100.0%

FUENTE: Información Proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

*NOTA. Los importes contables de pago difieren con las bajas informadas por el Servicio de Administración Tributaria (365,139,605.7 miles de pesos), situación que se aclara más adelante con el “comparativo de bajas de créditos fiscales contables e informadas a junta de gobierno”.

Como resultado del análisis a los registros contables se comprobó lo siguiente:

- a) Se registraron 48,274,834.7 miles de pesos por concepto de pagos de créditos fiscales por parte de los contribuyentes, que representaron el 11.5%, y se constató que los registros contables obedecieron a los criterios siguientes:
 - Cargo a la clave 860013 denominada “Créditos determinados por autoridad fiscal, cobrados por administraciones desconcentradas”.
 - Abono a la clave 960018 “Determinación de créditos fiscales por autoridad fiscal pendientes de cobro”.

- b) Se registraron 373,104,926.6 miles de pesos por concepto de bajas de créditos fiscales distintas de pago, lo que representó el 88.5% de los registros contables totales, y se constató que los registros contables obedecieron a los criterios siguientes:
 - Cargo a la clave 860015 denominada “Créditos determinados incobrables o cancelados por Administraciones desconcentradas”.
 - Abono a la clave 960020 “Créditos fiscales determinados incobrables o cancelados por Administraciones desconcentradas”.

- c) Los registros contables por créditos fiscales del ejercicio 2017 se conciliaron de forma mensual entre las administraciones centrales de Cobro Coactivo y de Planeación, Análisis e Información, lo que se constató mediante el oficio G400.04.00.00.00.18-53 del 15 de enero de 2018, que dio a conocer las cifras anualizadas de la conciliación en la contabilidad con los importes totales por las claves contables descritas en los incisos anteriores que esas administraciones obtuvieron a nivel nacional.
- d) Se constató que la Administración Central de Planeación, Análisis e Información registró los asientos contables en el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo que se confirmó con esa Secretaría mediante la respuesta turnada a esta ASF con el oficio No. 309-A-II-170/2018.

En ese contexto, se identificó que los registros contables se operaron de conformidad con la normativa:

- Todo registro del alta, pago o baja de créditos fiscales que se opera por las Administraciones Desconcentradas de Recaudación en el “MAT.COBRANZA” repercute en un registro contable.
- Por la estructura de la norma contable y el sistema de Tecnología de Información (TI), sólo se realiza la distinción de los créditos fiscales pagados. Los créditos distintos de pago incluyen todos los efectos por cancelaciones definitivas, que derivan por controversias e incobrabilidad, además de que también se incluyen los movimientos operativos de la cartera, que se desarrollan por diferentes gestiones de cobro.
- Las administraciones centrales de Cobro Coactivo, y de Planeación, Análisis e Información concilian la información de los movimientos realizados y, posteriormente, la información contable se registra en el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Bajas de créditos fiscales contables y operativas

Las bajas de créditos fiscales se clasifican por la interrupción de la gestión de cobro, que pueden ser definitivas, u operativas:

- Bajas definitivas. Se caracterizan por que se relacionan con cobros, condonaciones totales y parciales, reducciones, improcedencias, cancelaciones por insolvencia o incosteabilidad, cuya interrupción de cobro se norma por las disposiciones fiscales o administrativas, entre otros motivos.
- Bajas operativas. Se caracterizan por interrupciones temporales de las gestiones de cobro, que se relacionan con investigaciones para el cobro, procesos de embargos y de remates, controversias, errores cometidos en la captura de créditos, traslados de expedientes, entre otros.

Se verificó que la estructura de la norma contable no prevé una distinción entre las bajas definitivas u operativas, por lo que cualquier registro que afecta la situación de algún crédito, en el sistema “MAT.COBRANZA”, repercute en los registros contables operados en el año.

Por lo anterior, se identificó que el SAT elabora dos reportes de bajas de créditos fiscales; el de los registros de los saldos contables (que tiene bajas definitivas y operativas), y el que se turna a la Junta de Gobierno del SAT, cuyo objetivo es el informar únicamente las bajas definitivas. Con el análisis de las bases de datos generadas para ambos reportes se determinó una diferencia por 56,240,155.6 miles de pesos, integrada como sigue:

COMPARATIVO DE BAJAS DE CRÉDITOS CON SALDOS CONTABLES Y BAJAS INFORMADAS A JUNTA DE GOBIERNO		
Tipo de reporte	Importe (Miles de pesos)	Núm. de Créditos
Contable	421,379,761.3	755,487
Junta de Gobierno	365,139,605.7	593,957
Resultado	56,240,155.6	161,530

FUENTE: Informe proporcionado por el Servicio de la Administración Tributaria.

A continuación, se presentan los resultados del análisis:

- El reporte contable detalló bajas definitivas y operativas por 421,379,761.3 miles de pesos, equivalente a 755,487 créditos, en tanto que en la integración proporcionada a la Junta de Gobierno del SAT se identificaron 365,139,605.7 miles de pesos, equivalente a 593,957 créditos.
- La diferencia de 56,240,155.6 miles de pesos equivalente a 161,530 créditos, se expuso con la entidad fiscalizada y se obtuvo que la información generada para efecto de los saldos contables contiene:
 - a) Conceptos Eliminados. Registros que se eliminan por ediciones que el usuario de la Administración Desconcentrada de que se trató, ejecutó para el correcto registro del expediente del crédito fiscal. Cuando se ejecuta esta acción, contablemente se registra la baja del crédito editado, misma que se identifica en los reportes contables.
 - b) Reactivaciones. Es el proceso por el que se operan altas de créditos fiscales que estuvieron en situación de baja, para su registro contable se revierte el efecto de la baja, tanto en la cartera como en contabilidad.
 - c) Traslados. El proceso de traslados implica una baja y un alta contable de manera simultánea, sin que ello signifique la extinción del adeudo, esta situación se explica cuando el contribuyente cambia de domicilio, o si derivado del proceso de investigaciones, se localiza en otra parte del territorio nacional; por ello se traslada el adeudo a otra ADR para su control, lo que implica la operación del registro contable correspondiente.

Al respecto, se analizó el detalle de las integraciones y se constató que los saldos contables contienen los registros de las bajas de tipo operativas en todas las ADR, las

cuales no implicaron efectos monetarios ni una disminución definitiva en el número de créditos administrados en la cartera.

De acuerdo con esto, sobre el tratamiento operativo que efectuaron las ADR para la gestión de las bajas de créditos fiscales y su repercusión en la información contable, el SAT informó lo siguiente:

- Que con el fin de implementar e incorporar nuevas claves de cómputo, que permitirán clasificar y diferenciar contablemente las bajas definitivas de las operativas, diseñó un programa de trabajo en el que se puntualizan las actividades a desarrollar y las fechas compromiso que deben atender cada una de las administraciones centrales que intervienen en el proceso. Asimismo, el SAT proporcionó dicho programa que se planeó realizar con seis actividades, que se muestran a continuación:

PLAN DE TRABAJO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NUEVAS CLAVES Y SUS CRITERIOS CONTABLES

Actividad	Fecha compromiso		Entregable
	Fecha inicio	Fecha fin	
1. Solicitud de nueva clave de cómputo para clasificar las bajas operativas.	01/09/2018	31/10/2018	Minuta
2. Definición de nueva clasificación de bajas operativas derivada de la recomendación de la Auditoría Superior de la Federación.	01/10/2018	31/12/2018	Minuta y Query* de información
3. Solicitud de nueva clave contable para clasificar las bajas operativas	01/09/2018	31/01/2019	Oficio
4. Modificaciones a "MAT.COBRANZA"	01/11/2018	31/12/2018	
5. Modificación de la norma de Registro Contable	01/08/2019	31/08/2019	Oficio y Requerimiento
6. Registro contable de bajas operativas	01/02/2019	01/03/2019	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

* Reportes detallados con información específica de la clasificación de "bajas operativas" generados por el sistema "MAT.COBRANZA".

En el análisis de la información proporcionada por el SAT se identificó que el plan de trabajo tiene como fin concluir el primero de marzo de 2019 la implementación de las mejoras en sus registros contables, para distinguir las bajas operativas que no son definitivas.

Adicionalmente, derivado de la reunión de presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el SAT acreditó la formalización del plan citado y que durante el desarrollo del programa se generará la documentación siguiente: i) Convocatoria de reuniones; ii) Minutas de reunión con los acuerdos, fechas compromiso y firmas de los responsables, y iii) Revisiones de avances de las reuniones anteriores.

Por otra parte, se identificó que la modificación en el tratamiento contable es necesario toda vez que también repercutió en la información de créditos que se reportó a la Junta de Gobierno del SAT, ya que se detectaron efectos de algunas bajas operativas por ediciones, errores de inventarios y registros duplicados, de los cuales se cuantificó el monto y se integró como se muestra a continuación:

Bajas de créditos fiscales reportadas a la Junta de Gobierno en 2017

(Miles de pesos)

Tipo de Baja	Saldo	%
Eliminaciones (ediciones sin dato)	14,671,990.0	
Baja por duplicidad en la migración	1,155,517.5	
<u>Baja por errores cometidos en la captura del inventario</u>	<u>6,167,344.4</u>	
Subtotal de bajas operativas	<u>21,994,851.9</u>	6.0
<u>Bajas definitivas reales</u>	<u>343,144,753.8</u>	94.0
Total de bajas informadas a la Junta de Gobierno	<u>365,139,605.7</u>	

FUENTE. Integración de Bajas de Créditos Fiscales al 31 de Diciembre de 2017

En relación con lo anterior, el SAT reportó a su Junta de Gobierno 21,994,851.9 miles de pesos de bajas operativas de 18,245 créditos fiscales, que en importe representaron el 6.0% del total de las bajas informadas, de las cuales se constató que no fueron definitivas y no implicaron un efecto monetario en la disminución del saldo de la cartera; derivado de esa situación, a fin de proporcionar información que permita un mejor análisis, el SAT indicó que en los créditos fiscales que se reporten a la Junta de Gobierno se detallará un concepto nuevo denominado “bajas operativas”, que considerarán las bajas de créditos fiscales por ediciones, eliminaciones, errores en la captura y por duplicidad en la migración, el cual se incluirá para la “IV Sesión Ordinaria de la Junta Gobierno”, con información al tercer trimestre de 2018.

Del análisis efectuado, se concluye que los registros contables se operaron de conformidad con la normativa contable, la cual no prevé una distinción entre las bajas definitivas u operativas, por lo que cualquier registro de alta y baja de un crédito fiscal repercute en la información contable que se reporta, aún y cuando no impliquen efectos monetarios ni una disminución definitiva en el número de créditos administrados.

Por lo anterior, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, el SAT realizó las acciones de mejora siguientes:

- El SAT decidió implementar e incorporar a su estructura contable, nuevas claves de cómputo, que permitirán clasificar y diferenciar contablemente las bajas definitivas de las operativas, para lo cual diseñó un programa de trabajo en el que se puntualizan las actividades por desarrollar, las fechas compromiso y firmas de los responsables de cada una de las administraciones centrales que intervienen en el proceso, que se tiene planeado concluir el primero de marzo de 2019.
- Informó que, en los reportes que se proporcionen a la Junta de Gobierno, incorporará un concepto nuevo denominado “bajas operativas”, que incluirá bajas de créditos fiscales por ediciones, eliminaciones, errores en la captura y por duplicidad en la migración; dicha adición se iniciará a partir de la IV sesión ordinaria de la Junta Gobierno, que se presentará con información al tercer trimestre de 2018.

3. Gestión operativa de la administración de créditos fiscales

El crédito fiscal surge de la facultad de comprobación que tiene la autoridad fiscal, que puede derivar de un acto de fiscalización o de una orden en la que se emite una resolución determinante que establece un derecho de cobro a favor del Estado y consideran, entre otros conceptos, a las contribuciones, recargos, sanciones (multas), gastos de ejecución o indemnizaciones pendientes de liquidar.

Las autoridades que generan créditos fiscales son aquellas con facultades establecidas en ley para determinar omisiones en las disposiciones fiscales, infracciones o sanciones, las cuales pueden ser el Servicio de Administración Tributaria (SAT) u otras entidades con facultades, como el Poder Judicial de la Federación, la Secretaría de la Función Pública, el Consejo de la Judicatura Federal, dependencias de la administración pública estatal, municipal y de sus organismos auxiliares y autónomos que la entidad federativa solicite para su cobro.

Las omisiones determinadas por las autoridades se remiten al SAT para que realice las gestiones de administración y cobro de los créditos fiscales, mediante la Administración General de Recaudación y las Administraciones Desconcentradas de Recaudación, las cuales deben realizarse conforme a las Estrategias de Operación Recaudatoria, que considera el proceso de las bajas de créditos fiscales.

En tal virtud, se analizaron las Estrategias de Operación Recaudatoria versión 8.5, vigentes en 2017, y se identificó que fueron emitidas por la Administración General de Recaudación con el objetivo de dotar a las unidades administrativas de un documento normativo que regule los procesos y subprocesos de su competencia, relacionados con la cobranza y, en su caso, baja de los créditos fiscales, de conformidad con el artículo 7, fracción XVI, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Las causas que motivaron las bajas de créditos fiscales se vincularon con algún aspecto considerado en el marco legal, que se tienen como bajas definitivas, y también con el proceso operativo que realizan las unidades administrativas encargadas de la administración de cartera de créditos fiscales, que son temporales.

Con el análisis del marco legal aplicable a las bajas de créditos fiscales, se determinó que la autoridad fiscal está facultada para efectuar las bajas siguientes, que tienen el carácter de definitivas:

INTEGRACIÓN DE LOS DISTINTOS TIPOS DE BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES DEFINITIVAS

Concepto de la baja	Fundamento legal
Baja por aplicación del excedente del producto de remate. Baja por aplicación del producto del remate: Con embargo de bienes. Baja por cobro vía sistema de compensaciones	Artículos 191, 194 y 196 del CFF. Art. 42 de la Ley de la Tesorería de la Federación.
Baja por pago del obligado directo. Baja por pago del responsable solidario	Artículos 52 y 53 de la Ley Aduanera.
Baja por revocación de pago a plazos. Baja por aplicación de compensaciones de participaciones federales. Baja por condonación o reducción total. Baja por condonación parcial. Baja por condonación total. Baja por reducción total. En condonación art. 74 CFF	Artículos, 66-A, fracción IV, 70-A, 74 y 143, Inciso A, del CFF. Artículo 9 de la Ley de Coordinación Fiscal. Artículo 3o., fracción I, "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos", así como el capítulo I, de la Ley de Coordinación Fiscal.
Baja por caducidad de oficio. Baja por caducidad o prescripción en cumplimiento. Baja por conceder amparo. Baja por dejar sin efectos o revoca. Baja por dejar sin efectos o revoca en cumplimiento. Baja por nulidad lisa y llana. Baja por reposición del procedimiento. Controvertido. Terminado por dejar sin efectos, nulidad o conceder amparo.	Artículo 133 A, primer párrafo, fracción I, del CFF. Artículo 58, frac. II, inciso e), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
Baja por devolución del documento determinante a la autoridad generadora. Baja por errores cometidos en la captura del inventario. Baja por escisión de sociedad. Baja por fusión de sociedades.	Artículo 14-B, fracción II, del CFF. Artículo 24, fracción I, del reglamento del CFF.
Asunto terminado por cancelación. Baja por incobrabilidad. Cancelación por incosteabilidad. Cancelación por insolvencia. Separación de adeudos de la cartera activa. Baja por orden de autoridad generadora.	Artículo 146-A del CFF. Artículo 16, fracción XXXVI, en relación con el diverso 18, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 09 de diciembre de 2013.
Baja por cumplimiento de obligación (art. 41 CFF).	Artículos 33-A y 41 del CFF. Regla 2.12.12 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017.
Baja por adjudicación a favor del fisco federal. Baja por efectividad de garantía. Baja por embargo de dinero. Baja por transferencia de depósitos bancarios. Con suspensión del PAE en SIR. En diligenciación. En solicitud de inmovilización de depósitos bancarios.	Artículos 143, 151, 155 frac I, 191, 194 y 196 del CFF.
Baja por constitución de nuevo crédito. Baja por improcedencia. Baja por improcedencia por declaración complementaria. Baja por improcedencia por declaración complementaria sin efectos. En pago en parcialidades. Baja por compensación.	Artículos 32, 33-A y 41 del CFF. Artículo 46 del Reglamento del CFF. Artículos 66, 66-A y 74 (cuando solicitan Pago en parcialidades) del CFF. Artículo 22 y 23 del CFF.
Baja por integración de recargos al expediente de origen.	Programa de trabajo de la Administración General de Recaudación, en relación a la integración de créditos inventariados en el Sistema Integral de Recaudación, por concepto de recargos.

FUENTE. Legislación fiscal aplicable al proceso y Estrategias de Operación Recaudatoria 8.5, proporcionadas por el Servicio de Administración Tributaria.

CFF: Código Fiscal de la Federación.

Adicionalmente, la autoridad fiscal realiza algunas bajas de créditos fiscales de forma temporal por interrupciones de cobro que se efectúan en los diferentes procesos operativos o en las actuaciones que realiza el SAT para la ejecución del cobro, como son las siguientes:

INTEGRACIÓN DE LOS DISTINTOS TIPOS DE BAJAS OPERATIVAS DE CRÉDITOS FISCALES

Concepto de la baja	Fundamento legal
Baja. Baja por dación en pago. Baja por duplicidad en la migración. Baja por modificaciones al Registro Federal de Contribuyentes. Confirmación de insolvencia del deudor. Deudor en concurso mercantil. En integración de expediente por insolvencia. En recurso de reclamación. En solicitud de cancelación. En solicitud de reconsideración administrativa. Enviado a la entidad federativa para su cobro. Negociación en intervención. Registrado. Requerido.	Estrategias de Operación Recaudatoria. Apartado 3.5. Subproceso Traslado. Módulo Bóveda de Créditos.
Baja por traslado a otra autoridad. Traslado de expediente por confirmación de domicilio.	Estrategias de Operación Recaudatoria. Bóveda de Créditos, Subproceso de Traslado y Recepción
Con garantía en proceso de calificación. Con suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Garantizado de forma insuficiente. Garantizado de forma suficiente.	Estrategias de Operación Recaudatoria. Apartado 3.5. Subproceso Traslado. Módulo Bóveda de Créditos.

FUENTE. Estrategias de Operación Recaudatoria 8.5 proporcionadas por el Servicio de Administración Tributaria.

Las bajas de créditos fiscales definitivas y operativas, corresponden a una clasificación que se determinó en la revisión para identificar a aquellos créditos que se registran como una baja, aun cuando su proceso de gestión continúa posteriormente.

Adicionalmente, se analizaron los criterios utilizados para el control y registro de las bajas, que se vincularon de forma específica con los sistemas empleados por el SAT, y se identificó que, en conjunto con las Estrategias Operativas de Recaudación, se diseñaron los documentos siguientes: “Guía para el registro de procesos de los créditos fiscales” y “Guía para el registro de los procesos de cobro”.

El objetivo de esos documentos consistió en proporcionar los criterios para el registro de los procesos de cobro en el sistema de Tecnología de Información (TI) denominado “MAT.COBRANZA” (sistema que inició operaciones en el ejercicio 2016 con el cual administran, controlan, registran y siguen los adeudos de su cartera de créditos fiscales) y en ellos se estableció lo siguiente:

- La clasificación en grupos y procesos de las bajas de créditos fiscales, que se traducirían en el sistema “MAT.COBRANZA”, con el fin de controlar y revelar en sus reportes las situaciones actualizadas de la cobranza.
- Que los registros de las disminuciones de créditos fiscales se deberían clasificar en grupos y procesos, con criterios específicos, para operar las bajas operativas y definitivas.

Por lo anterior, se determinó que las áreas operativas deben establecer sus criterios de actuación para operar las bajas de créditos fiscales con base en las Estrategias de Operación Recaudatoria versión 8.5 y las guías para el registro de los procesos de cobro y de registro de procesos de los créditos fiscales, documentos que constituyeron su marco normativo.

Se constató que la normativa vigente en 2017 contenía modificaciones que se realizaron para la operación del sistema “MAT.COBRANZA”, de reciente operación, y estableció los procesos que se debían considerar para planear, organizar, coordinar, controlar y dirigir las actividades

de cobranza, los cuales se regularon a través de 21 módulos, entre los que están los siguientes: inventario de créditos; garantías; bienes embargados y adjudicados; cobranza persuasiva; condonación; notificación; procedimiento administrativo de ejecución; controvertidos, e investigación.

Se identificó que los nueve módulos antes citados se regularon por 713 cláusulas, contenidas en documentos que totalizaron 2,828 páginas, con las actividades por realizar para cada operación del proceso; no obstante, se comprobó que no se vinculan específicamente las actividades de esas estrategias con los procesos y etapas de registro que establecen las Guías para el registro de procesos de los créditos fiscales.

Asimismo, se determinó que las Estrategias de Operación Recaudatoria y las Guías para el registro de procesos de los créditos fiscales no informan sobre los efectos que tienen los registros, ediciones o eliminaciones de créditos en el estatus de las etapas que reporta el sistema “MAT.COBRANZA” y que modifican el flujo de la información contable, como se constató en el resultado 2 de este informe.

Al respecto, se solicitó a nueve Administraciones Desconcentradas de Recaudación, revisadas en la muestra de créditos seleccionada, que informaran sobre la funcionalidad de la aplicación de la norma a sus procesos de cobro y registro de los créditos en el sistema “MAT.COBRANZA”, de acuerdo con la experiencia en la operación del nuevo sistema, y al respecto se obtuvo lo siguiente:

CUADRO RESUMEN DE LAS RESPUESTAS PROPORCIONADAS POR LAS ADR

ADR	Respuestas de las ADR
Jalisco 1	<ul style="list-style-type: none"> ○ Existen adeudos que desde su origen se determinan insolvencias, inexistencia de las empresas o liquidación de la misma, por ello se debe determinar, con la anticipación debida, que éstos son incobrables, por lo que debería instruirse la baja inmediata de la cartera ○ Las estrategias operativas indican la actuación sobre estos adeudos; sin embargo, las acciones establecidas en la norma indican la utilización de recursos y tiempo, cuando de antemano se conoce que no existe la posibilidad de recuperación.
Jalisco 2	<ul style="list-style-type: none"> ○ En los adeudos operados de baja por incosteabilidad, cuando el deudor realiza el pago del adeudo, no permite la baja de la situación para su reactivación, por lo que se tiene ese proceso para afectar la baja por pago, ocasionando que no se visualice la incosteabilidad.
Quintana Roo 1	<ul style="list-style-type: none"> ○ Al respecto, a opinión de esa administración, se tiene bien identificado cual es la funcionalidad de las Estrategias Operativas de Recaudación, así como la Guía para el registro, pudiendo ser como sugerencia, que en las mismas estrategias, al término de cada una de las políticas que detallan las acciones a realizar, se incluya la mecánica de cómo se llevaría a cabo el proceso de captura de cada actividad en el sistema.
Quintana Roo 2	<ul style="list-style-type: none"> ○ Se hace necesario un catálogo de los procesos de baja por cancelación o bajas por cobro, al momento de la afectación de las etapas en el sistema. Igualmente, es necesario contar con reportes ejecutivos que permitan, de una manera ágil y certera, una toma de decisiones para la disminución y/o cobro de los créditos fiscales.
Nuevo León 1	<ul style="list-style-type: none"> ○ Las bajas son normadas en los módulos de las Estrategias de Operación Recaudatoria y no son uniformes en la estructura para la baja, se considera que en un solo documento, se normara la fundamentación, implementación y captura en los sistemas, alineándolo con la Guía de procesos de cobro, la documentación soporte de dichas capturas, la forma y los requisitos de integración en el expediente, con el objetivo de que el registro de los procesos, etapas y situaciones sean uniformes.
Nuevo León 2	<ul style="list-style-type: none"> ○ Es conveniente que en las Estrategias de Operación Recaudatoria, en cada proceso que conlleve a realizar la afectación de una baja, se indique como se debe afectar la baja

		correspondiente y no sea necesario remitir el operador a la Guía para el Registro de Procesos de Cobro a buscar los criterios para la afectación.
Nuevo León 3	o	Se considera oportuno que se realicen las modificaciones a las Estrategias de Operación Recaudatoria en la totalidad de los módulos que se refieran a las afectaciones de los adeudos por baja y se incorpore el detalle de cuál sería la situación a afectar correspondiente a cada caso.
CDMX 2 Centro	o	La normatividad interna, podría concentrarse en un solo documento, que contenga lenguaje sencillo y concreto.
CDMX 1 Norte	o	A consideración de esta ADR las Estrategias de Operación Recaudatoria y su vinculación con las Guías de Operación de "MAT.COBRANZA", deben ser revisadas por el área central, misma que es la competente para emitir la normativa interna.

FUENTE. Respuestas de las Administraciones Desconcentradas de Recaudación en relación con los planteamientos generales realizados por la ASF.

ADR: Administración Desconcentrada de Recaudación.

En el análisis de las respuestas anteriores se identificaron las necesidades generales y específicas que cada ADR pudiera advertir en sus funciones para realizar el seguimiento de las gestiones de cobro y en particular del registro de las bajas de créditos fiscales.

Al respecto, se comentaron con la entidad fiscalizada las respuestas que proporcionaron sus Administraciones Desconcentradas de Recaudación, sobre la necesidad de valorar la modificación de la normativa que utilizan las áreas operativas para mejorar la aplicación de los procesos de cobro y registro de la baja, y se obtuvo lo siguiente:

- La Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías informó que liberó en febrero de 2018 las Estrategias de Operación Recaudatoria versión 9.0, vigente a la fecha, y que, dentro de su Módulo Apartados Generales, considera los procedimientos que deberá realizar cada ADR para aplicar la baja en los créditos fiscales.

Adicionalmente, a modo de enriquecer dicho procedimiento, y proveerles mayores datos que faciliten la operación, se tiene previsto señalar el documento que da origen a las bajas como requisito de afectación, lo cual podrá observarse en la próxima actualización de las Estrategias de Operación Recaudatoria a realizarse en 2019.

En ese sentido, se considera conveniente que las Administraciones Desconcentradas de Recaudación efectúen el pronunciamiento debido, ante las próximas mejoras que propone el área Central, toda vez que quien ejecuta y puede evaluar su funcionalidad son dichas administraciones.

Derivado de la reunión de presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el SAT informó y acreditó que, para atender las observaciones realizadas a su normativa, implementó y formalizó el documento denominado "Programa de trabajo para la actualización de las Estrategias de Operación Recaudatoria" que realizó la Administración General de Recaudación para homologar los distintos procesos de cobranza que regulan la operación de las Administraciones Desconcentradas de Recaudación y fortalecer el registro y control (en el sistema MAT. COBRANZA) de los créditos fiscales y el tratamiento para las etapas de las bajas administrativas y operativas.

En dicho programa de trabajo se establecieron las actividades a desarrollar entre las Administraciones Desconcentradas de Recaudación y las demás Administraciones Centrales de la Administración General de Recaudación para que actualicen en conjunto las citadas estrategias, las cuales se programaron iniciar en la cuarta semana de septiembre de 2018 y se esperan concluir en el mes de abril de 2019. Por lo anterior, se atiende la observación.

Como resultado de las pruebas realizadas, se concluye que la autoridad fiscal reguló sus procesos operativos de cobranza con las Estrategias de Operación Recaudatoria versión 7.5 y las Guías para el registro de procesos de los créditos fiscales, de las cuales se advirtió lo siguiente:

- Las Estrategias de Operación Recaudatoria y las Guías para el registro de procesos de los créditos fiscales no informan sobre los efectos que tienen los registros, ediciones o eliminaciones de créditos en el estatus de las etapas que reporta el sistema “MAT.COBRANZA” y que modifican el flujo de la información contable.
- Se identificaron las necesidades generales y específicas que cada ADR pudiera advertir en sus funciones para realizar el seguimiento de las gestiones de cobro y en particular de las bajas de créditos fiscales, toda vez que, en la percepción de dichas administraciones, los módulos de las Estrategias de Operación Recaudatoria no son uniformes en la estructura para la baja de los créditos fiscales y se considera conveniente que en un solo documento se norme la fundamentación, implementación y captura en los sistemas, de conformidad con la Guía de procesos de cobro, la documentación soporte de dichas capturas, la forma y los requisitos de integración en el expediente.

Por lo anterior, el SAT, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, implementó un programa de trabajo que estableció las actividades a realizar por sus unidades administrativas para la mejora de las Estrategias de Operación Recaudatoria, en el sentido de homologar los distintos procesos de cobranza que regulan la operación de las Administraciones Desconcentradas de Recaudación y fortalecer el registro y control de los créditos fiscales en su sistema MAT.COBRANZA.

4. Control y registro de las bajas de créditos fiscales

Con el fin de verificar que las bajas de los créditos fiscales definitivas y operativas se realizaron de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, las Estrategias de Operación Recaudatoria y la Guía para el registro de procesos de cobro en “MAT.COBRANZA”, se seleccionó una muestra de 807 documentos determinantes, correspondiente a nueve de las 67 Administraciones Desconcentradas de Recaudación que operaron bajas de créditos fiscales en el ejercicio de 2017.

Para ello, se identificó que cada documento determinante ampara varios créditos fiscales que se relacionan con la omisión del pago de contribuciones, accesorios y multas que se imponen a los deudores, por lo que, con los 807 documentos seleccionados, se obtuvo un alcance de 10,143 créditos fiscales, con un valor de 37,021,432.7 miles de pesos, que representó el 10.1%

de los créditos dados de baja en 2017 (365,139,605.7 miles de pesos). Para determinar la muestra la ASF consideró los criterios siguientes:

- Se seleccionaron las Administraciones Desconcentradas de Recaudación (ADR) considerando lo siguiente: estructura y representatividad; situación geográfica; gestión operativa que realizaron en 2017, y criterios de actuación identificados en la integración de bajas de créditos operados en 2017.
- Las operaciones de bajas de créditos fiscales en esas ADR que representaron el 37.4% de la operación total efectuada en 2017.
- Se consideró que esas administraciones hubieran operado bajas definitivas y operativas, que a su vez se identificaron de entre más de las 100 situaciones por las que se motivan bajas de créditos fiscales.
- Se seleccionaron las bajas de créditos fiscales con importes relevantes y aquellas con importes no significativos.
- El criterio de la selección de la muestra fue considerar dos expedientes por cada tipo de baja operada en las ADR seleccionadas, toda vez que para efectos comparativos se estableció que debía prevalecer la consistencia en las operaciones ejecutadas de las bajas con naturaleza similar.

Con base en lo anterior, se obtuvo la muestra siguiente:

MUESTRA Y REVISIÓN DE LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE EXPEDIENTES DE RESOLUCIONES DETERMINANTES

(Miles de pesos)

Administración Desconcentrada	Importe a revisar	Núm. Determinante	% muestra por Desconcentrada
Norte, ADR* Ciudad de México "1"	12,939,196.1	132	3.5
Guadalajara, ADR Jalisco "1"	7,849,112.5	91	2.1
Centro, ADR Ciudad de México "2"	6,269,899.6	113	1.7
Monterrey, ADR Nuevo León "1"	4,263,132.5	82	1.2
Guadalupe, ADR nuevo León "2"	1,780,605.9	97	0.5
San Pedro Garza García, ADR nuevo León "3"	2,470,984.6	78	0.7
Guadalajara sur, ADR Jalisco "2"	1,120,462.8	95	0.3
Cancún, ADR quintana roo "2"	289,287.7	62	0.1
Chetumal, ADR quintana roo "1"	38,751.0	57	0.0
Total general	37,021,432.7	807	10.1
Total Universo Junta de Gobierno	365,139,605.7		

FUENTE: Análisis de las bases de datos proporcionadas por el Servicio de Administración Tributaria.

*ADR. Administración Desconcentrada de Recaudación.

Para efectuar la revisión documental, se realizó una matriz de revisión de expedientes mediante la cual se verificaron y validaron los datos siguientes:

MATRIZ DE REVISIÓN DE EXPEDIENTES

Datos generales	Análisis de origen de los créditos	Actuación ADR
✓ Nombre de la administración desconcentrada.	✓ Crédito fiscal.	✓ Marco jurídico y operativo.
✓ Registro Federal de contribuyentes.	✓ Concepto Ley.	✓ Documento que acreditó la baja.
✓ Nombre del contribuyente.	✓ Fecha de inventario.	✓ Estatus actual del crédito fiscal.
✓ Resolución determinante del crédito fiscal.	✓ Fecha de la baja.	✓ Registro correcto de la última situación vigente de la baja del crédito.
✓ Confirmar el saldo de los créditos que se detallan en la integración.	✓ Importe histórico.	

FUENTE: Análisis de la Auditoría Superior de la Federación.

A continuación, se muestran los resultados de la revisión de expedientes que correspondieron a distintos tipos de bajas, que se integraron conforme a lo siguiente: condonación, controversia, incobrabilidad, pago y traslado.

De las bajas de créditos fiscales por condonación, se revisó:

- Que cumplieran con el artículo 70-A del Código Fiscal del Federación.
- Que tuvieran la documentación soporte que ampare el registro de la baja, en términos del Módulo XII. Condonación, de las Estrategias de Operación Recaudatoria, tales como: la resolución de condonación de multas y la línea de captura pagada en tiempo, entre otras.
- Que los datos generales reportados en el Sistema “MAT.COBRANZA”, de la baja de la determinante, se correspondieran con la documentación soporte.
- La integración de las situaciones que dieron origen a la condonación:

BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR CONDONACIÓN
(Miles de pesos)

Descripción	Importe	Núm. Determinante.	Documentación Soporte
Asunto terminado por pago y/o condonación art. 3o. trans. LIF 2013	1,244.7	4	1. Ficha de depósito 2. Juicio de amparo
Baja por condonación parcial	282,352.7	22	Resolución de condonación de multas
Baja por reducción total	2,102,937.7	10	1. Resolución de autorización de reducción 2. Línea de captura pagada en tiempo
Total	2,386,535.1	36	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

De las bajas de créditos fiscales por controversia, se revisó:

- Que tuvieran la documentación soporte que ampare el registro de la baja, en términos del Módulo XV. Controvertidos, de las Estrategias de Operación Recaudatoria (resolución o sentencia del medio de defensa a favor del contribuyente).
- Que los datos generales reportados en el Sistema “MAT.COBRANZA”, de la baja de la determinante, se correspondieran con la documentación soporte.
- La integración de las situaciones que dieron origen a la baja por controversia:

BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR CONTROVERSIA
(Miles de pesos)

Descripción	Importe	Núm. Determinante.	Documentación Soporte
Baja por conceder amparo	2,550.3	9	Resolución o sentencia del medio de defensa
Baja por dejar sin efectos o revoca	8,796,360.0	18	1.Razonamiento de la baja. 2. Resolución Recurso de revocación
Baja por dejar sin efectos o revoca en cumplimentación	3,498.3	1	1.Carátula de Baja 2. Juicio de nulidad
Baja por nulidad lisa y llana	1,573,876.6	20	1.Pantalla Mat 2.Carátula expediente 3. Juicio de nulidad
Baja por nulidad o dejar sin efectos con motivo de la queja	11,064.3	11	1. Resolución o sentencia del medio de defensa
Baja por nulidad para efectos	6,786,255.3	13	1. Resolución o sentencia del medio de defensa
Baja por reposición del procedimiento	3,671,618.2	14	Resolución o sentencia del medio de defensa
Baja por reposición del procedimiento en cumplimentación	33,300.9	2	Resolución o sentencia del medio de defensa
Baja por resolución o sentencia	1,419,688.2	18	Resolución.
Total	22,298,212.1	106	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

De las bajas de créditos fiscales por incobrabilidad, se revisó:

- Que cumplieran los artículos 146 y 146-A del Código Fiscal de la Federación, según correspondiera.
- Que tuvieran la documentación soporte que ampare el registro de la baja, en términos del Módulo XVI. Investigación, de las Estrategias de Operación Recaudatoria, tales como acuerdo de declaratoria de baja por incobrabilidad de multas judiciales, constancia de cancelación por incosteabilidad, constancia de cancelación por insolvencia y resoluciones determinantes de créditos fiscales con antecedentes de no localización de bienes, entre otros.
- Que los datos generales reportados en el Sistema "MAT.COBRANZA", de la baja de la determinante, se correspondieran con la documentación soporte.
- La integración de las situaciones que dieron origen a la baja por incobrabilidad:

BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR INCOBRABILIDAD
(Miles de pesos)

Descripción	Importe	Núm. Determinante	Documentación Soporte
Baja por condonación total	580,446.7	22	Resolución de condonación de multas
Baja por condonación o reducción total	24.7	1	Resolución de condonación
Baja por improcedencia	2,404,306.7	23	1. Pantalla "MAT.COBRANZA" 2. Formato de Baja de créditos
Baja por improcedencia por declaración complementaria	25,170.1	17	Declaración Complementaria
Baja por improcedencia por declaración complementaria sin efectos	1,226.0	6	Declaración Complementaria en la que elija la opción "Dejar sin efectos la declaración".
Baja por incobrabilidad	228.7	16	Acuerdo de Declaratoria de baja por incobrabilidad de Multas Judiciales.
Cancelación por incosteabilidad	81.2	19	1. Constancia de Cancelación por Incosteabilidad. 2. Constancia de Cancelación por Incosteabilidad (Policía Federal). 3. Constancia de Cancelación por Incosteabilidad (Secretaría de Comunicaciones y Transportes).
Cancelación por insolvencia	5,710,020.2	22	1. Constancia de Cancelación por insolvencia. 2. Resoluciones determinantes de créditos fiscales con antecedentes de no localización de bienes y 1 o presunción de operaciones inexistentes.
Cancelación por insolvencia de origen	4,487,632.1	17	1. Constancia de Cancelación por insolvencia. 2. Resoluciones determinantes de créditos fiscales con antecedentes de no localización de bienes y 1 o presunción de operaciones inexistentes.
Cancelación por insolvencia de origen con requisitos	154,321.8	6	1. Constancia de Cancelación por insolvencia. 2. Resoluciones determinantes de créditos fiscales con antecedentes de no localización de bienes y 1 o presunción de operaciones inexistentes.
Baja por prescripción	941.7	4	Resolución o sentencia emitida por autoridad competente.
Baja por prescripción de oficio	1,946.9	4	Acuerdo de declaratoria de prescripción.
Baja por revocación de pago a plazos	27,008.8	8	Oficio de revocación de pago a plazos.
Separación de adeudos de la cartera activa	16,579,113.0	19	Constancia de separación de adeudos de cartera activa.
Baja por constitución de nuevo crédito	43,073.7	16	Oficio de autorización de pago a plazos
Baja por cumplimiento de obligación (art. 41 CFF)	3.7	1	Oficio proveniente de la Subadministración de Cumplimiento y Evaluación de la ADR. que señale el cumplimiento de la obligación previo a la notificación de la multa o liquidación
Baja por devolución del documento determinante a la autoridad generadora	91,552.4	15	1. Oficio mediante el cual la autoridad generadora solicita la devolución del documento determinante 2. Oficio de la autoridad mediante el cual devuelve el documento determinante a la autoridad emisora.

Baja por duplicidad en la migración	13,463.2	9	1. Constancia que ampare la baja por duplicidad 2. El que corresponda, de acuerdo a la validación de duplicidad del registro proveniente de la migración de la bases de datos SIR Cobranza.
Baja por errores cometidos en la captura del inventario	1,881,253.3	17	1. El documento que justifique el error del inventario y/o Constancia que ampare que se cometieron errores en el inventario
Baja por fusión de sociedades	736.4	5	1. Documentos que justifique la Escisión y/o Consulta al "MAT. COBRANZA" 2. Escrito libre
Baja por orden de autoridad generadora	2,246.6	2	1. Oficio de autorización de baja, signado por la Comisión Nacional del Agua. 2. Oficio mediante el cual se comunica a la ADR, la autoridad externa que emitió el documento determinante solicita la baja de los conceptos que integran el adeudo.
Baja por traslado a otra autoridad	43,277.2	5	1. Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas. 2. Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR". 3. Share Point y oficio
Total	32,048,075.1	254	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

De las bajas de créditos fiscales por pago, se revisó:

- Que cumplieran con lo establecido en los artículos 22, 23, 143, 191 y 194, 196 del Código Fiscal de la Federación, artículo 9 de la Ley de Coordinación Fiscal y artículo 3o., fracción I, "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos", artículos 25, 26, 27, 28 y 29 de la Ley del Servicio de la Tesorería de la Federación, artículo 52 de la Ley Aduanera.
- Que tuvieran la documentación soporte que ampare el registro de la baja, en términos de los módulos IX. Bienes embargados y adjudicados; XI. Cobranza Persuasiva, y XIV Procedimiento Administrativo de Ejecución, de las Estrategias de Operación Recaudatoria, tales como oficio de aplicación del producto de la adjudicación o del remate, solicitud de dación en pago, las líneas de captura que se generen para el pago bancario y el formato de contribuciones federales con línea de captura, presentado ante Institución Bancaria, entre otras.
- Que los datos generales reportados en el Sistema "MAT.COBRANZA", de la baja de la determinante, se correspondieran con la documentación soporte.
- La integración de las situaciones que dieron origen a la baja por pago:

BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR PAGO
(Miles de pesos)

Descripción	Importe	Núm.	Documentación Soporte
Determinante.			
Baja por adjudicación a favor del fisco federal	59,286.5	16	1. Acta de adjudicación 2. Oficio de aplicación del producto de la adjudicación o del remate.
Baja por aplicación de compensaciones de participaciones federales	368.5	3	Constancia de aplicación de compensaciones de adeudos contra participaciones federales de la Tesorería de la Federación.
Baja por aplicación del excedente del producto de adjudicación	4.4	1	1. Acta de adjudicación 2. Oficio de aplicación del producto del remate 3. Guía de captura para la emisión del formato para pago de contribuciones federales.
Baja por aplicación del producto del remate	625.0	3	1. Oficio de aplicación del producto del remate 2. Acta de fincamiento de remate
Baja por compensación	41,056.2	19	Resolución de compensación de oficio emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal correspondiente.
Baja por dación en pago	1,946.9	8	Solicitud de Dación en Pago
Baja por efectividad de garantía	7.5	2	1. Las líneas de captura que se generen para el pago de documentos valor.
Baja por embargo de dinero	514.6	13	1. Mandamiento de ejecución y Acta de embargo. 2. Línea de captura.
Baja por pago	1,362,889.7	53	Pago bancario
Baja por pago del obligado directo	1,159.5	4	El Formato de Contribuciones Federales con Línea de Captura, presentado ante Institución Bancaria
Baja por pago del responsable solidario	2,984.6	6	Formato Contribuciones Federales con Línea de Captura, presentado ante Institución Bancaria
Baja por transferencia de depósitos bancarios	7,859.1	9	1. Oficio por medio del cual la entidad financiera o sociedad de cooperativa de ahorro y préstamo o inversiones y valores, informe que efectuó la transferencia de los depósitos 2. Línea de captura virtual generada a través del aplicativo "ARCA" en la que se realizó contablemente la transferencia realizada por la Entidad Financiera.
Total	1,478,702.5	137	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

De las bajas de créditos fiscales por traslados, se revisó:

- Que se cumplieran las Estrategias de Operación Recaudatoria, Módulo X. Bóveda de créditos, 7.5. Guía de operación de traslado de resoluciones "MAT.COBRANZA" 2015, Estrategias de Operación Recaudatoria. Apartado 3.5. Subproceso Traslado.
- Que tuvieran la documentación soporte que ampare el registro de la baja, en términos del Módulo X. Bóveda de créditos, tales como formato de envío de resoluciones determinantes trasladadas, reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR", correo de traslado y constancia de hechos, entre otros.
- Que los datos generales reportados en el Sistema "MAT.COBRANZA", de la baja de la determinante, se correspondieran con la documentación soporte.

- Que la baja operada por traslado se correspondiera con su respectiva alta en la administración que recibió el crédito.
- La integración de las situaciones que dieron origen a la baja por pago:

BAJAS DE CRÉDITOS FISCALES POR TRASLADO
(Miles de pesos)

Descripción	Importe	Núm. Determina nte.	Documentación Soporte
Con ampliación de embargo	45,786.4	1	1.Reporte de bienes del deudor. 2.Acuerdo de ampliación de embargo 3.Acta de embargo o ampliación de embargo. 4. Acta circunstanciada de hechos.
Con bienes en proceso de remate	10,739.0	11	1.Expediente del contribuyente 2. Constancias que acrediten la inscripción del embargo en los registros públicos que correspondan. 3.Certificado de libertad de gravamen
Con embargo de bienes	172,332.0	12	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Con garantía en proceso de calificación	28,122.0	5	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Con posible medio de defensa	64,170.5	3	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Con suspensión del PAE	99,786.2	12	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Con suspensión del PAE en SIR	3,668.3	1	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Confirmación de insolvencia del deudor	364,665.4	8	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Controvertido	693,737.8	16	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Controvertido (juicio de nulidad de resolución exclusiva de fondo)	12.4	2	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Controvertido con amparo directo	11.1	1	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Controvertido con recurso de revocación	178,851.1	11	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
Deudor en concurso mercantil	40,363.9	2	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio
En comprobación de pago	143.4	5	Formato de Envío de Resoluciones Determinantes Trasladas; Reporte denominado "Recepción de resoluciones de otra ALR"; Share Point y oficio

En proceso de notificación por estrados	44.5	5	El documento que acredite la propiedad de los bienes abandonados será el original de la declaratoria de abandono o copia certificada de la misma, de conformidad con lo establecido en el párrafo tercero del Tercer Acuerdo de colaboración
En recurso de reclamación	10,933.7	1	Correo de traslado
En solicitud de inmovilización de depósitos bancarios	209,664.8	7	Correo de traslado
En solicitud de prescripción	83.7	2	Correo de traslado
En solicitud de transferencia de depósitos bancarios	2,806.6	2	Correo de traslado
En trámite de compensación	10.5	2	Correo de traslado
Enviado a la entidad federativa para su cobro	116.5	8	Correo de traslado
Investigación concluida con localización de bienes	546,085.5	15	1. Reporte de bienes del deudor 2. Solicitud de información de bienes al Registro Público de la propiedad (Anexo 3 del Módulo Investigación del Sistema Arca). 3. Las constancias de cancelación (Anexo 13 y 14 del Módulo)
Investigación concluida sin localización de bienes	178,326.3	13	1. Reporte de bienes del deudor 2. Solicitud de información de bienes al Registro Público de la propiedad (Anexo 3 del Módulo Investigación del Sistema Arca). 3. Las constancias de cancelación (Anexo 13 y 14 del Módulo)
Negociación en intervención	344.2	1	Correo de traslado
No localización de bienes a embargar	2,483,080.1	17	Correo de traslado
Reactivado	732,341.9	14	Correo de traslado
Registrado	55,642.4	15	Correo de traslado
Requerido	92,971.9	16	Correo de traslado
Total	6,014,842.1	208	

FUENTE: Información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

ALR: Administración Local de Recaudación

Asimismo, se identificaron bajas de créditos fiscales de 154 documentos determinantes, por 10,292,880.7 miles de pesos, que correspondieron a registros que se realizaron en el sistema "MAT.COBRANZA" por efectos de eliminaciones o ediciones de registros, relacionadas con errores de capturas.

Con la revisión de los expedientes seleccionados se comprobó que las bajas de créditos fiscales presentaron la documentación soporte correspondiente y se realizaron de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, las Estrategias de Operación Recaudatoria y la Guía para el registro de procesos de cobro en "MAT.COBRANZA", excepto por inconsistencias en la información registrada en el sistema y la verificada en la revisión de los expedientes, conforme a lo siguiente:

- Se determinaron 125 diferencias entre los importes de las bajas registradas en el Sistema “MAT.COBRANZA” y los documentos determinantes que se encontraban en los expedientes.
- En el Sistema “MAT.COBRANZA” se registraron 9 bajas por conceptos distintos de los que se acreditaron en los expedientes.
- Se identificó la duplicidad de registros en el Sistema “MAT.COBRANZA” en 91 casos revisados.

Al respecto, la entidad fiscalizada informó que:

- En la operación del Sistema “MAT.COBRANZA” se presentan áreas de mejora, que originan inconsistencias en los registros que se generan, y que son expuestas por las ADR ante la Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías.
- La Administración General de Recaudación, mediante la Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías, solicitó a la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información, el desarrollo e implementación de diferentes funcionalidades y módulos de ese sistema; a fin de optimizar el funcionamiento de este sistema y la operación de las Administraciones Desconcentradas de Recaudación (ADR), lo cual se acreditó mediante la entrega de diez requerimientos de servicios a los ajustes de mejora al sistema “MAT.COBRANZA”, y en su análisis, se identificó lo siguiente:
 - i. Registro, control y seguimiento automático de convenios de pago en el sistema “MAT.COBRANZA”.
 - ii. Registro y seguimiento de convenios de pago con base al Artículo 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, incluyendo Pago Diferido.
 - iii. Emisión de los diferentes formatos para pago en efectivo, de confirmación de transacciones virtuales, incluyendo la opción de captura libre a través del sistema “MAT.COBRANZA”.
 - iv. Pre-registro de resoluciones determinantes en el sistema “MAT.COBRANZA”.
 - v. Integración “MAT.Jurídico-MAT.COBRANZA” para la asociación de los medios de defensa, los procedimientos administrativos y los procedimientos legales registrados en “MAT.Jurídico” con las resoluciones determinantes de créditos fiscales registradas en “MAT.COBRANZA”.
 - vi. Modificaciones a diferentes módulos, identificadas en el periodo de estabilización Web Service de Cobranza y Gestor de métodos y vistas para entrega de información del “MAT.COBRANZA” a otros aplicativos.
 - vii. Emisión de los diferentes formatos para pagos, de confirmación de transacciones virtuales, movimientos contables y de rectificación contable a través del “MAT.COBRANZA”.
 - viii. Implementación del registro de pistas de auditoría en el “MAT.COBRANZA”, adicionales a las establecidas por seguridad en la información.
 - ix. Ajustes al Simulador de cálculos del “MAT.COBRANZA”.
- Como resultado de lo anterior, la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información (AGCTI) informó que las iniciativas se mandarán a banco de proyectos, el cual será revisado en diciembre para determinar su continuidad del mismo.

Respecto a lo anterior, derivado de la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el SAT informó y acreditó los mecanismos de control que tiene implementados para fortalecer la funcionalidad y operación de las ADR, en tanto se desarrollan e implementan los proyectos solicitados a las áreas de tecnología de información, dichos mecanismos consistieron en lo siguiente:

- Seguir con la utilización de la herramienta de apoyo “ARCA”⁵ para la emisión de los diversos formatos para pago en efectivo, virtuales, de parcialidades y de movimientos contables, y para el proceso del envío de la información de créditos firmes o exigibles, tanto al aplicativo de la opinión del cumplimiento, como al portal del contribuyente.
- Vigilar que se continúe con el control y registro manual de las diversas resoluciones determinantes de créditos fiscales, tanto de unidades internas al SAT como de las externas.
- Vigilancia a nivel central, de manera manual y diaria, de la información de los reportes contables, con el fin de detectar y corregir duplicidades en los registros contables.
- Se continuará con los análisis de información de forma manual, para el registro, control y seguimiento de los convenios de pago.
- Se proporcionó a las ADR la hoja de cálculo en Excel denominada “HOJA DE CALCULO PARCIALIDADES ART 66 y 66-A CFF.XLSX” que les permite llevar el seguimiento de los adeudos en el esquema de pago en parcialidades y se solicitó a dichas administraciones su utilización.

De la información proporcionada por la entidad fiscalizada se determinó que cuenta con mecanismos que le permiten identificar y corregir las inconsistencias que se presenten en la información registrada por las ADR; los cuales, son procesos manuales que implican el uso de otros sistemas informáticos que se siguen utilizando, por carecer de las mejoras solicitadas en el nuevo sistema “MAT.COBRANZA”.

En la revisión de los expedientes seleccionados se identificó que las cancelaciones por incobrabilidad registraron los importes de mayor cuantía, de los cuales los vinculados a la insolvencia de los deudores, en términos del artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación, fueron los más relevantes y se originaron por la incapacidad que tiene la autoridad fiscal para garantizar los créditos fiscales.

Por lo anterior, a fin de ejemplificar la problemática detectada para la incobrabilidad de los créditos fiscales, de la muestra seleccionada, se integraron tres casos de contribuyentes (personas morales) que tuvieron créditos fiscales por 8,202,793.7 miles de pesos, cuya insolvencia determinó la autoridad fiscal. En su análisis se identificó lo siguiente:

- De los tres contribuyentes revisados, se identificó que dos omitieron el pago de sus contribuciones a los dos años de haberse constituido como empresas, transcurso

⁵ ARCA: Sistema informático que desarrolló el SAT para el apoyo en la actualización de la cartera de créditos como: emisión de formatos de documentos y pagos a plazos, así como el cálculo automatizado, el cual se esperaba sustituir con la entrada en operación del sistema MAT.Cobranza.

durante el que tuvieron operaciones por las cuales debieron pagar 2,842,513.3 miles de pesos, según lo determinado por la autoridad fiscal.

- El plazo entre la omisión del pago y la determinación de la baja de los créditos fiscales por insolvencia fue de cinco años, en el caso de dos contribuyentes, y de siete años para el caso de uno.

El tiempo que se identifica entre la fecha en que el contribuyente omite el pago y la fecha en que la autoridad fiscal determina su insolvencia tiene implícitos los factores siguientes:

- El proceso de revisión que realizan las áreas fiscalizadoras del SAT, ya que la detección y determinación de las omisiones se operan en los plazos siguientes:
 - El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, establece que las revisiones se deben realizar en un plazo máximo de doce meses. Excepto para contribuyentes que integran el sistema financiero y del régimen opcional para grupos de sociedades, en donde el vencimiento para la revisión será de 18 meses.
 - El artículo 50 del Código Fiscal de la Federación establece que la autoridad fiscal determinará las contribuciones omitidas en un plazo máximo de seis meses, después de concluida la revisión.
- La interposición de medios de defensa por parte del contribuyente auditado, debido a que interrumpen los plazos antes citados desde la fecha en que se interponen dichos medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva.
- Los plazos inherentes a cada proceso de gestión de cobro e investigación de bienes susceptibles de embargo, los cuales dependen de autoridades externas al SAT, como lo son la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, el Registro Público de la Propiedad y el Comercio, el Registro Vehicular, entre otros.
- Al respecto, se identificó que, para determinar la insolvencia de los contribuyentes la autoridad fiscal, realizó las investigaciones y acciones que se establecen en el módulo de investigación de las Estrategias de Operación Recaudatoria, conforme a lo siguiente:

INTEGRACIÓN DE LAS GESTIONES REALIZADAS PARA LA CANCELACIÓN DE LOS CRÉDITOS

Contribuyente 1	Contribuyente 2	Contribuyente 3
<p>Fuentes de información internas</p> <p>Para la investigación de este contribuyente se realizó la consulta de 26 fuentes de información interna que tiene el Servicio de Administración Tributaria, como son: declaración informativa de notarios públicos y demás fedatarios (DECLARANOT), CompraNET, información de exportadores e importadores, entre otras.</p> <p>Fuentes de información externa</p> <p>1. Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC).</p> <p>2. Registro Vehicular (RV).</p>	<p>Fuentes de información internas</p> <p>Para la investigación de este contribuyente se realizó la consulta de 34 fuentes de información interna que tiene el Servicio de Administración Tributaria, como son: declaración informativa de notarios públicos y demás fedatarios (DECLARANOT), CompraNET, información de exportadores e importadores, entre otras.</p> <p>Fuentes de información externas</p> <p>1. Registro Público de la Propiedad y del Comercio (RPPyC).</p> <p>2. Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).</p>	<p>Fuentes de información internas.</p> <p>Para la investigación de este contribuyente se realizó la consulta de 36 fuentes de información interna que tiene el Servicio de Administración Tributaria, como son: declaración informativa de notarios públicos y demás fedatarios (DECLARANOT), CompraNET, información de exportadores e importadores, entre otras.</p> <p>Fuentes de información externas</p> <p>1. Registro Público de la Propiedad y del comercio (RPPyC).</p> <p>2. Registro Vehicular (RV).</p>

3. Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI).
 4. Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).

3. Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI).

4. Instituto Nacional del derecho de Autor (INDAUTOR).
 5. Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).

Acciones de presencia fiscal
 1. Suspensión del padrón de importadores.
 2. Buró de Crédito.
 3. Publicación en el listado de contribuyentes incumplidos (Firmes o exigibles).

Acciones de presencia fiscal
 1. Suspensión del padrón de importadores.
 2. Buró de Crédito.
 3. Cancelación de Certificados del Sello Digital.
 4. Publicación en el listado de contribuyentes incumplidos (Firmes o exigibles).

Acciones de presencia fiscal
 1. Buró de Crédito.
 2. Cancelación de certificados de sello digital
 3. Publicación en el listado de contribuyentes incumplidos (Firmes o Exigibles).

FUENTE: Expedientes de créditos fiscales proporcionados por el Servicio de Administración Tributaria.

- En las investigaciones que realizó la autoridad fiscal se identificaron cuentas bancarias de los tres contribuyentes revisados; sin embargo, no tuvieron saldo disponible o fueron insuficientes para la recuperación del crédito.
- La autoridad fiscal procedió a realizar la baja de créditos fiscales por la insolvencia de los contribuyentes, las cuales fueron autorizadas, en conjunto, por el Administrador Desconcentrado de Recaudación y el Subadministrador Desconcentrado de Recaudación, de cada administración desconcentrada, en cumplimiento de la normativa que establece que deben ser autorizados por ellos, para créditos con montos mayores a 1,000.0 miles de pesos.

De los tres casos de cancelación por insolvencia analizados se identificó que la autoridad fiscal cuenta con la metodología y líneas de investigación que debe realizar para garantizar el crédito fiscal. Se comprobó que los tiempos que transcurren entre la detección, fiscalización y determinación de las omisiones dificultan el cobro de los créditos fiscales y más aún con contribuyentes que presentan un comportamiento irregular, que generan sus ingresos en los tres primeros años de su constitución, omiten el pago de sus contribuciones y cuando son detectados por la autoridad fiscal ya no se encuentran funcionando.

Como resultado de las pruebas realizadas, se concluye que las bajas de créditos fiscales presentaron la documentación soporte correspondiente y se realizaron de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, las Estrategias de Operación Recaudatoria y la Guía para el registro de procesos de cobro en "MAT.COBRANZA".

2017-5-06E00-15-0071-01-001 Recomendación

Para que el Servicio de Administración Tributaria acredite la evaluación y seguimiento de los proyectos vinculados al sistema "MAT.COBRANZA", que contribuyan a corregir y evitar inconsistencias en la información administrada por los procesos de registro, control y seguimiento de los créditos fiscales que se operan con ese sistema.

5. Cobro de créditos fiscales

Un crédito fiscal es todo aquel ingreso al que tiene derecho el Estado, el cual es originado por diversas omisiones a contribuciones y sus accesorios o de aprovechamientos. El Servicio de Administración Tributaria (SAT), por medio de la Administración General de Recaudación (AGR), es el encargado de cobrar los créditos de los deudores. Uno de los aspectos más importantes dentro del proceso de la administración de créditos fiscales es la baja de los mismos, la cual se origina debido a su pago, controversia, condonación e incobrabilidad, siendo esta última la más representativa.

Como resultado de la auditoría, se detectó que los conceptos de las bajas de créditos fiscales que se reportaron como incobrables, en 2017, fueron por 226,434,870.0 miles de pesos y representaron el 62.0% del total de operaciones por ese concepto, que en volumen equivalieron a 249,049 gestiones para su baja y se integraron como se muestra a continuación:

ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS QUE CONFORMARON INCOBRABILIDAD EN 2017
(miles de pesos)

Concepto	Saldo	%
Separación de adeudos de la cartera activa	97,160,519.9	42.9
Cancelación por insolvencia	69,100,986.3	30.5
Cancelación por insolvencia de origen	13,627,683.4	6.0
Cancelación por insolvencia de origen con requisitos	1,105,367.2	0.5
Baja por improcedencia	6,187,842.3	2.7
Otros	<u>39,252,470.7</u>	<u>17.4</u>
Total	226,434,870.0	100.0

FUENTE. Integración de bajas de créditos fiscales 2017, proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

Del cuadro anterior se desprende que las principales causas de incobrabilidad fueron las siguientes:

- 42.9% por la separación de adeudos de la cartera activa, que son las bajas de créditos fiscales a cargo de contribuyentes insolventes que se encuentran controvertidos, con la característica de que les falta la última actuación jurídica que declare la insolvencia.
- 37.0% por insolvencia, que son las bajas de créditos fiscales firmes en las que se acredita que el contribuyente no tuvo los medios para pagar esos créditos.
- 2.7% por improcedencia, que son las bajas de créditos fiscales en los que se determinó que no fue procedente la actuación de la autoridad fiscal por falta de motivación o fundamentación de los actos que realizó.

Con el análisis de las causas que generaron la incobrabilidad de los créditos fiscales, se determinó que la más significativa fue la insolvencia, por lo que se solicitó al SAT un pronunciamiento al respecto, y en respuesta informó que se debe a las situaciones siguientes:

- Que las unidades fiscalizadoras del SAT emiten resoluciones determinantes de créditos fiscales a contribuyentes que son insolventes de origen.

- Que, durante el procedimiento administrativo de ejecución, el resultado de la investigación en las fuentes internas y externas del SAT es la no localización de bienes susceptibles de embargo.
- Que los bienes localizados son insuficientes para cubrir el importe del crédito fiscal y, por esas limitantes, las acciones subsecuentes son las cancelaciones de esos créditos.

Adicionalmente, se identificó que la incobrabilidad no sólo corresponde a créditos generados por el SAT, sino también por otras autoridades facultadas para determinarlos, tal y como se muestra a continuación:

INTEGRACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES				
Entidad generadora del crédito fiscal	INCOBRABILIDAD			
	Núm. Créditos	%	Importe (Miles de pesos)	%
SAT	136,148	54.7	217,527,646.1	96.1
<i>Entidades distintas al SAT</i>				
Juzgado de Distrito	34,511		826,257.0	
Policía Federal	27,749		95,311.6	
Coordinaciones Estatales	34,357		105,412.9	
Comisión Nacional de Agua	2,269		762,586.0	
Secretaría de Comunicaciones y Transportes	1,251		104,752.8	
Otras entidades*	<u>12,764</u>		<u>7,012,903.6</u>	
<i>Subtotal de entidades distintas al SAT</i>	<u>112,901</u>	45.3	<u>8,907,223.9</u>	3.9
Total	249,049		226,434,870.0	

FUENTE: Integración de bajas de créditos fiscales operadas al 31 de diciembre de 2017 proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria.

SAT: Servicio de Administración Tributaria

*NOTA: Integradas por Coordinaciones estatales, Salas regionales, Órganos Internos de Control, etc.

Como se revela en el cuadro, la incobrabilidad generada en el SAT representó, en volumen de créditos, el 54.7% y la de las autoridades externas representó el 45.3%, siendo las gestiones del SAT las más significativas en montos perdidos. Los comportamientos de la cartera analizada muestran que el número de créditos determinados por autoridades externas son significativos dentro de la cartera que administra el SAT.

Las autoridades externas tienen la facultad de originar créditos fiscales, pero no así de efectuar su cobro, por ello los transfieren al SAT para la debida ejecución; en el análisis de ese tipo de créditos, se identificó que no fueron cobrados por: a) incosteabilidad; b) falta de datos mínimos para la identificación del deudor; c) remisiones de expedientes desde seis meses y hasta cinco años, principalmente.

Esta situación se expuso al SAT y, a solicitud de la ASF, manifestó que los factores que afectan su cobro son los siguientes:

- Que los créditos que se encuentran firmes y son enviados al SAT para su recepción, control y cobro por las autoridades externas, tienen una antigüedad mayor a un año, entre la determinación del adeudo y la fecha de recepción para su cobro en las Administraciones Desconcentradas de Recaudación (ADR).
- La omisión a las cláusulas establecidas en los convenios de colaboración que el SAT suscribió con autoridades externas, en el sentido de que, en caso de contar con información adicional relacionada a fuentes de riqueza del deudor los hará del conocimiento de las ADR.
- Que para su cobro la capacidad instalada del personal del SAT se afecta en función a:
 - i) contribuyentes no localizados y sin bienes susceptibles de embargo y ii) contribuyentes insolventes de origen, que incrementaron la cartera y de la cual hay que realizar acciones de investigación.
- Que existen créditos específicos con particularidades por las que no se efectúa el cobro, tales como:
 - Multas de naturaleza judicial impuesta a funcionarios en el que el documento determinante no contiene nombre ni domicilio particular del deudor, lo que impide hacer efectivo los créditos fiscales.
 - Créditos fiscales por multas judiciales de los cuales se suspende el cobro durante el tiempo en que el infractor permanece como no localizado.
 - Las multas de funcionarios públicos emitidas por el Poder Judicial de la Federación que carecen de datos identificatorios, como son el nombre, denominación o razón social, y hacen imposible la localización del sancionado, por lo que se vuelven incobrables, por lo que el plazo de la prescripción, se suspende en tanto no se le localice.
 - Multas judiciales de personas morales que se imponen a una persona física.
 - Multas con antigüedad entre 5 y 8 años.
 - Deudores específicos con importes menores a 200 UDIS que son incosteables.

Por lo que hace al análisis de la insolvencia, se advierte que el SAT administró ejecuciones de cobro propias y externas que no se monetizaron, de las cuales tiene identificadas las causales que le impiden ejecutar los cobros de los créditos, por lo que se le solicitaron las acciones realizadas y al respecto informó lo siguiente:

- Las administraciones centrales de Cobro Persuasivo y Garantías, Cobro Coactivo y de Programación de Auditoría Fiscal Federal, esta última de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a partir del mes de julio de 2018 retomaron mesas de trabajo para fijar estrategias que eviten emitir resoluciones que incrementarían la cartera de recaudación y que, desde su programación, ya se visualiza que se trata de un contribuyente insolvente.
- Elaboró propuestas para considerar acciones preventivas a consideración en su programación de revisiones, para contribuyentes que tengan solvencia y desde su inicio enviar a la Administración General de Recaudación los bienes propiedad de éstos.
- Elaboró propuestas para contribuyentes con estrategias en las que, al inicio de la auditoría asegure y embargue precautoriamente los bienes conforme al artículo 145

del Código Fiscal de la Federación y no permitir que el contribuyente desaparezca junto ellos.

- Para el caso específico de la Comisión Nacional del Agua (CONAGUA) analizó los créditos que le turnó esa entidad y envió instrucciones a sus administraciones desconcentradas de recaudación de no recibir información de contribuyentes cuya fecha de determinación sea mayor a un año a la fecha de la recepción en la ADR. Asimismo, se reiteró el estricto cumplimiento a los plazos señalados para el envío de las resoluciones, a efecto de que la inobservancia a dichos plazos no sea casual de devolución por parte de las ADR.
- Manifestó la necesidad de reformar el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación en las modalidades siguientes: a) Incorporar la obligatoriedad por parte de las autoridades externas que determinan adeudos, en la de obtener y entregar la información adicional a la AGR del Servicio de Administración Tributaria (SAT), relacionada a fuentes de riqueza, así como los requisitos de identificación y ubicación del deudor, incluido el Registro Federal de Contribuyentes; o bien, b) Otorgar facultades a cada una de las autoridades externas para la ejecución de cobro de sus propios adeudos; y c) Señalar que el SAT únicamente realizara el cobro de los adeudos que el propio determine.

Una vez valorado el planteamiento y las acciones del SAT, se determinó que es necesario que:

- Se acrediten los acuerdos y acciones que resulten como producto de sus mesas de trabajo, a fin de disminuir la insolvencia de origen que se presenta en los créditos fiscales, como son:
 - Los mecanismos que le permitan detectar y evitar la emisión de resoluciones determinantes de créditos que tienen insolvencia y que incrementan la cartera de recaudación sin recuperación.
 - Establecer acciones preventivas para la programación de revisiones dirigidas a contribuyentes que tienen solvencia y desde su inicio se envíen a la AGR la información de los bienes propiedad para tener una mayor oportunidad de cobro.
- Se analicen las causas específicas que hacen permisible que las entidades externas le turnen información que no pueda emplear para la ejecución de los cobros; y a partir de ello implementar filtros para la recepción de documentación, similares a los que ya diseñó para la Comisión Nacional de Agua.
- Se acrediten las estrategias en las que, al inicio de la auditoría asegure y embargue precautoriamente los bienes conforme a los artículos 40-A y 145 del Código Fiscal de la Federación, a fin de no permitir que el contribuyente desaparezca junto con ellos.

Derivado de la reunión de presentación de resultados finales y observaciones preliminares, el SAT informó lo siguiente:

- Que existe coordinación entre las administraciones generales de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) y Recaudación, toda vez que se firmó el documento denominado “Procedimiento para la recepción de resoluciones determinantes de créditos fiscales con antecedentes de no localización de bienes y/o presunción de operaciones inexistentes”, y que, previo a la conclusión de la auditoría, se realizó una reunión en

coordinación con las autoridades fiscalizadoras y las administraciones centrales de Cobro Persuasivo y Garantías, de Cobro Coactivo, y de la Administración Central de Planeación y programación de Auditoría Fiscal Federal, a fin de lograr una mejora en las estrategias preventivas desde la programación de la auditoría, para la mayor probabilidad en el cobro de los créditos fiscales y evitar que se les determine como insolvente.

No obstante lo anterior, la entidad fiscalizada no proporcionó la documentación que acredite lo informado por sus áreas, ni las acciones que consideran para detectar y disminuir la insolvencia de origen de los créditos fiscales que se gestionan.

- Que, a efecto de fortalecer los procesos de recepción y control de resoluciones determinantes de créditos fiscales remitidos por autoridades externas, les envié oficios con el análisis de los créditos fiscales activos de cada autoridad externa y las nuevas especificaciones para la recepción de las resoluciones determinantes (que permitan a las ADR obtener documentos firmes y completos en plazos que sean menores a un año), de los cuales proporcioné la documentación soporte de su notificación. Asimismo, se informó que la Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías dará seguimiento al cumplimiento de los plazos establecidos y a la información relacionada con fuentes de riqueza del deudor que le hagan de conocimiento las autoridades externas.

Por lo anterior, en virtud de que el SAT, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, implementó acciones para el fortalecimiento de los procesos de recepción y control de resoluciones determinantes de créditos fiscales de autoridades externas, se atiende la observación.

Adicionalmente se analizó la necesidad del SAT acerca de reformar el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación en virtud de la problemática que se detectó, por la carencia de requisitos de identificación y ubicación del deudor, para el cobro de los créditos fiscales que son generados por autoridades externas al SAT y se consideran elementos que la hacen viable, tales como:

- Que el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 4 que las autoridades que remitan créditos fiscales al SAT para su cobro deberán cumplir con requisitos que mediante reglas de carácter general establezca dicho órgano.
- Que no se establecen específicamente las obligaciones que tienen las autoridades externas al SAT que remiten créditos fiscales, ni los requisitos que deben cumplir los oficios o documentos con los que esas autoridades determinan sus créditos fiscales, debido a que, sólo se remite a las reglas de carácter general de ese órgano.
- Que los créditos fiscales incobrables, determinados por las autoridades externas al SAT, fueron principalmente, por concepto de multas, cuyas causas de incobrabilidad fueron por situaciones como: la antigüedad que tienen al momento que se transfieren para su cobro; la falta de datos necesarios para identificar a las personas que se les debe realizar el cobro, y la carencia de información adicional que permita su ubicación.

De lo antes expuesto, se concluye que:

- a) La causa más importante de incobrabilidad es la insolvencia, ya sea por causas de origen, cuando se emiten resoluciones determinantes de créditos fiscales a contribuyentes que desde su fiscalización son insolventes; o bien que, durante el procedimiento administrativo de ejecución, el resultado de las investigaciones del SAT es la no localización de bienes susceptibles de embargo o que los bienes localizados son insuficientes para cubrir el importe del crédito fiscal. En virtud de esas limitantes las acciones subsecuentes son la cancelación de esos créditos.
- b) Las multas representaron una carga operativa para el SAT por el alto número de multas que debe gestionar; sin embargo, el importe asociado a dichas multas resulta incosteable para el SAT por el costo-beneficio que le representa en términos monetarios, por lo que tienen una baja probabilidad de ser cobrados.
- c) Los mecanismos y procesos para la determinación de los créditos fiscales pueden limitar la ejecución de su cobro, por los tiempos que transcurren entre la detección, fiscalización y determinación de las omisiones, y durante ese periodo se presenta la insolvencia de los contribuyentes.

2017-5-06E00-15-0071-01-002 **Recomendación**

Para que el Servicio de Administración Tributaria acredite las estrategias que las unidades fiscalizadoras tienen para detectar la insolvencia de origen de los créditos fiscales, con el fin de mejorar la asertividad de sus intervenciones.

Resumen de Observaciones y Acciones

Se determinaron 4 observaciones, las cuales 2 fueron solventadas por la entidad fiscalizada antes de la integración de este informe. Las 2 restantes generaron: 2 Recomendaciones.

Además, se generó 1 Sugerencia a la Cámara de Diputados.

Dictamen

El presente se emite el 17 de octubre de 2018, fecha de conclusión de los trabajos de auditoría, la cual se practicó sobre la información proporcionada por la entidad fiscalizada y de cuya veracidad es responsable. Con base en los resultados obtenidos en la auditoría practicada, cuyo objetivo fue fiscalizar la gestión financiera de las bajas de créditos fiscales, para verificar que los procesos de registro, control y revelación en la Cuenta Pública se realizaron conforme a la normativa; del universo de bajas de créditos fiscales en 2017 que fue por 365,139,605.7 miles de pesos y que se integraron por incobrabilidad, 226,434,870.0 miles de pesos (el 62.0%); controversias, 91,230,548.4 miles de pesos (el 25.0%); pagos, 34,239,840.2 miles de pesos (el 9.4%), y condonación, 13,234,347.1 miles de pesos (3.6%); se revisaron 37,021,432.7 miles de pesos, que se vincularon con 807 documentos determinantes correspondientes a 10,143 créditos fiscales, que representaron el 10.1% del universo total.

Respecto de la muestra revisada, se concluye que la autoridad estableció la normativa interna para efectuar las bajas de créditos fiscales en apego al marco legal y se comprobó que las bajas de créditos fiscales realizadas por sus Administraciones Desconcentradas de Recaudación se ejecutaron de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, las Estrategias de Operación Recaudatoria y la Guía para el registro de procesos de los créditos fiscales y fueron registradas conforme al Manual de Contabilidad Gubernamental y la Guía Contabilizadora No. 11. "Créditos Fiscales".

Servidores públicos que intervinieron en la auditoría:

Director de Área

Director General

L.C. Erick Alexandro Nunez Albarran

Lic. Rubén Medina Estrada

Comentarios de la Entidad Fiscalizada

Es importante señalar que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada para aclarar o justificar los resultados y las observaciones presentadas en las reuniones fue analizada con el fin de determinar la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares determinados por la Auditoría Superior de la Federación y que se presentó a este órgano técnico de fiscalización para efectos de la elaboración definitiva del Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.

Sugerencias a la Cámara de Diputados

2017-0-01100-15-0071-13-001

Para que la H. Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, analice la pertinencia de promover los cambios necesarios en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, a fin de que se establezcan las obligaciones que tendrán las autoridades que remitan créditos fiscales al Servicio de Administración Tributaria, considerando lo siguiente:

- Que los oficios o documentos con los que las autoridades determinan sus créditos fiscales contengan en la medida que sus atribuciones lo permitan, los requisitos que faciliten la identificación y ubicación del deudor, como son:
 - a) Nombre, denominación o razón social del deudor y, en su caso, del representante legal.
 - b) Clave en el Registro Federal de Contribuyente del deudor con homoclave.

c) Domicilio completo del deudor: calle, número exterior, número interior, colonia, localidad, entidad federativa, código postal, municipio, alcaldía o delegación política, según se trate.

d) Si la autoridad emisora cuenta con mayores datos que permitan la localización del deudor los deberá proporcionar al Servicio de Administración Tributaria.

- Que proporcione la información adicional que permita al Servicio de Administración Tributaria gestionar el cobro de los créditos fiscales, tales como:

a) Autoridad que determina el crédito fiscal.

b) El documento determinante del crédito fiscal, con firma del funcionario que lo emitió, en un solo tanto por cada sancionado, en original o en copia certificada.

c) Número de resolución.

d) Fecha de determinación del crédito fiscal.

e) Concepto por el que se originó el crédito fiscal.

f) Importe del crédito fiscal en moneda nacional.

g) Fecha en la que debió cubrirse el pago, cuando sea aplicable.

h) Especificar en la determinación del crédito o en el oficio de remesa, el destino específico cuando se trate de multas administrativas no fiscales con un destino específico o participables con terceros, y se trate de multas impuestas por autoridades administrativas no fiscales.

Estas multas se deberán turnar para su cobro al SAT, ya que las mismas no son materia de coordinación con las entidades federativas.

i) Fecha de caducidad o vencimiento legal.

j) Constancia de notificación y citatorio, en su caso, del documento determinante del crédito fiscal, en original o en copia certificada.

- Que, en el caso de sanciones económicas, multas y pliegos de responsabilidades, las resoluciones sean determinadas individualmente, para cada uno de los sancionados, especificando el importe a cobrar por cada uno de ellos.

- Que las autoridades externas que determinan adeudos tendrán la obligación de remitir al SAT el crédito fiscal en un plazo que no sea mayor a un año, desde la fecha en que se haya determinado.

- Que, la autoridad emisora u órgano judicial será responsable por la información que remita y que corresponda con los requisitos en la medida que haya estado en su alcance conocerla.
- Que el SAT y las entidades federativas coordinadas, según corresponda, se abstendrán de recibir documentos determinantes de créditos fiscales que no contengan los requisitos señalados en el presente artículo y que la autoridad emisora haya estado en posibilidad de conocerlos. En los supuestos que se reciba la documentación incompleta o faltante de alguno de los requisitos establecidos y que la autoridad emisora haya estado en alcance de conocerlos, se devolverá la documentación en un plazo no mayor a cinco días contados a partir del día de la recepción, a efecto de que la autoridad emisora subsane las omisiones en un plazo igual contado a partir del día de la recepción. Si al recibir la documentación, el SAT detecta nuevamente que no se cumplen con los requisitos o la autoridad emisora es omisa en enviarlos, la responsabilidad por la falta de cobro del crédito fiscal será de la autoridad emisora.
- Que tratándose de multas y de la reparación del daño que imponga el Poder Judicial de la Federación que se remitan al SAT, deberán proporcionarse los requisitos establecidos en el presente artículo, en caso de que no se cuente con el domicilio del deudor se deberá señalar aquel domicilio en el que el sancionado pueda ser localizado, en el entendido de que cuando se trate de funcionarios públicos, la multa deberá estar determinada a la persona física que cometió la infracción.
- Que los datos del cargo del funcionario público serán considerados como información adicional para la identificación del deudor en el proceso de cobro de la multa.
- Que en el supuesto de que del análisis de la documentación judicial recibida, si el SAT advierte que la misma está incompleta o no se cumple con alguno de los requisitos señalados y el órgano judicial haya estado en alcance de conocerlos, se devolverá la documentación en un plazo no mayor a cinco días contados a partir de la recepción, a efecto de que el órgano judicial correspondiente subsane las omisiones en un plazo igual contado a partir del día de la recepción. Si al recibir la documentación, el SAT detecta nuevamente que no se cumplen con los requisitos o el órgano judicial es omiso en enviarlos, la responsabilidad por la falta del cobro del crédito fiscal será del órgano judicial.
- Que la autoridad emisora o el órgano judicial deberán fundamentar y motivar las razones y los motivos por los que considera que no se encontraban en posibilidades de conocer la información a la que se refieren los requisitos establecidos en el presente artículo.

- Que en los casos en que el sancionado pretenda pagar los adeudos ante la autoridad emisora y éstos ya hubiesen sido remitidos al SAT para su cobro, la autoridad informará al deudor, que el pago deberá realizarlo mediante línea de captura que se obtiene a través del Portal del SAT o bien, podrá optar por acudir a las oficinas del SAT para la generación del mismo.

[Resultado 5]

Apéndices

Procedimientos de Auditoría Aplicados

1. Verificar el comportamiento de la cartera de créditos fiscales administrada por el Servicio de Administración Tributaria y la recuperación lograda en el ejercicio.
2. Verificar que los créditos fiscales que se dieron de baja en el ejercicio, se registraron contablemente y se revelaron en la Cuenta Pública, de acuerdo con la normativa.
3. Verificar que el control y registro de las bajas de créditos fiscales que se dieron por motivos distintos al pago se realizaron conforme a la normativa.
4. Verificar las acciones emprendidas por el Servicio de Administración Tributaria para atender las causas que influyen negativamente en la gestión oportuna del cobro de los créditos.

Áreas Revisadas

Las administraciones generales de Recaudación y de Planeación, así como las administraciones desconcentradas de las zonas norte y centro de la CDMX, Jalisco, Zapopan, Monterrey, Guadalupe, San Pedro Garza García, Cancún y Chetumal.

Fundamento Jurídico de la ASF para Promover Acciones

Las facultades de la Auditoría Superior de la Federación para promover o emitir las acciones derivadas de la auditoría practicada encuentran su sustento jurídico en las disposiciones siguientes:

Artículo 79, fracciones II, párrafo tercero, y IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículos 10, fracción I, 14, fracción III, 15, 17, fracción XV, 36, fracción V, 39, 40, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.