

Servicio de Administración Tributaria
Devoluciones y Condonaciones a Grandes Contribuyentes

Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 16-5-06E00-02-0076
76-GB

Criterios de Selección

Esta auditoría se seleccionó con base en los criterios cuantitativos y cualitativos establecidos por la Auditoría Superior de la Federación para la integración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2016 considerando lo dispuesto en el Plan Estratégico de la ASF 2011-2017.

Objetivo

Fiscalizar la gestión financiera de las operaciones relacionadas a este concepto y verificar que los procesos de autorización, registro contable y presentación en la Cuenta Pública se realizaron conforme a la normativa.

Alcance

	INGRESOS
	Miles de Pesos
Universo Seleccionado	263,417,371.8
Muestra Auditada	109,733,083.3
Representatividad de la Muestra	41.7%

El universo de 263,417,371.8 miles de pesos correspondió al total de devoluciones y condonaciones autorizadas a Grandes Contribuyentes por 257,674,982.0 y 5,742,389.8 miles de pesos, respectivamente, de las cuales se seleccionó una muestra de 109,733,083.3 miles de pesos, que se integró por 104,263,778.0 miles de pesos de devoluciones y 5,469,305.3 miles de pesos de condonaciones, y que representó el 41.7% del universo.

Antecedentes

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) responsable de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con objeto de garantizar que las personas físicas y morales contribuyan, proporcional y equitativamente, al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

En el marco del Plan Estratégico del SAT 2014-2018 se estableció que, entre sus principales retos estarían: aumentar la recaudación; promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y de comercio exterior, hacer más simple la presentación de las declaraciones y el pago de impuestos, mediante la implementación de nuevas herramientas tecnológicas que le permitirían el registro de ingresos, gastos, emisión de comprobantes fiscales digitales, el envío de declaraciones y el pago en línea.

En ese sentido, las devoluciones de impuestos autorizadas por el SAT tienen como objetivo incrementar el control y actualización de la información contenida en los padrones de contribuyentes (grandes y no grandes), así como de fomentar el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y de comercio exterior.

Las devoluciones de impuestos se definen, en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, como un derecho que tienen los contribuyentes para que les sea restituido el importe del saldo a favor, resultante de aplicar a sus contribuciones causadas, las deducciones y porcentajes establecidos en las leyes fiscales. Adicionalmente, los contribuyentes tienen derecho a la devolución de impuestos por las cantidades pagadas indebidamente por errores cometidos en el cálculo de sus impuestos y por los pagos efectuados en cumplimiento de un acto de autoridad que, posteriormente, hubiera sido anulado, siempre que no se hubieran compensado o acreditado antes, para lo cual deben presentar a la autoridad fiscal la solicitud con la documentación que demuestre la procedencia de la mismas.

La condonación consiste en una exención total o parcial del pago de créditos fiscales y constituye una renuncia, por parte del Estado, a los recursos que tiene derecho a recibir. Este mecanismo es de aplicación general para cualquier tipo de contribuyente y se establece en el Código Fiscal de la Federación en los preceptos siguientes:

- Artículo 74. Pretende incentivar a los contribuyentes, sin distinguir si son grandes o no, para que regularicen su situación fiscal, mediante la condonación de una multa que se haya generado por las infracciones en que incurrió, siempre y cuando acrediten el pago de las contribuciones a su cargo y sus accesorios, 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 referido procedimiento.

La clasificación que se da a los contribuyentes como “grandes” tiene su origen en el artículo 28 del Reglamento Interior del SAT, que define a un grupo de entidades y sujetos con características comunes para que sean competencia exclusiva de la Administración General de Grandes Contribuyentes; este grupo se conforma por los sujetos siguientes:

- Banco de México, instituciones de crédito, instituciones de fianzas, bolsas de valores, casas de bolsa.
- Sociedades integradas e integradoras.
- Los contribuyentes, personas morales que, en el último ejercicio fiscal hayan declarado ingresos acumulables para los efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) iguales o superiores a un monto de 1,250,000.0 miles de pesos.
- Los contribuyentes, personas morales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que, al cierre del ejercicio inmediato anterior tuvieran acciones colocadas entre el gran público inversionista.
- Los estados extranjeros, los organismos internacionales, los miembros del servicio exterior mexicano, los miembros del personal diplomático y consular extranjero que no sean nacionales.

- Las empresas productivas del Estado, el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado y los residentes en el extranjero, entre otros.

Resultados

1. Devoluciones

Las devoluciones de impuesto se definen en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación como un derecho que tienen los contribuyentes para que les sea restituido el importe de un saldo a favor de impuestos federales o por cantidades pagadas indebidamente.

Se analizó el comportamiento de las devoluciones de impuestos por el periodo de 2013 a 2016 y la representatividad de las correspondientes a Grandes Contribuyentes, integradas como se muestra a continuación:

DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS POR EL PERIODO DE 2013 A 2016					
(Miles de pesos)					
Contribución	2013	2014	2015	2016	Total del periodo
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	264,061,943.6	238,959,613.9	312,640,039.9	341,665,534.9	1,157,327,132.3
Impuesto Sobre la Renta (ISR)	28,239,726.7	36,856,873.2	35,569,347.6	32,736,774.8	133,402,722.3
Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS)	1,476,183.3	405,448.6	436,584.7	528,419.2	2,846,635.8
Otros Impuestos	<u>33,408,871.2</u>	<u>12,075,125.9</u>	<u>3,750,658.5</u>	<u>2,255,213.8</u>	<u>51,489,869.4</u>
Total de devoluciones	327,186,724.8	288,297,061.6	352,396,630.7	377,185,942.7	1,345,066,359.8
Devoluciones otorgadas a Grandes Contribuyentes	270,678,425.6	231,504,644.1	234,854,142.8	257,674,982.0	994,712,194.5
% de representatividad	82.7	80.3	66.6	68.3	74.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

Con el análisis de la información obtenida, se constató lo siguiente:

- El importe de las devoluciones del ejercicio 2016 fue por 377,185,942.7 miles de pesos, importe mayor en un 15.3%, respecto de las del ejercicio 2013, que ascendieron a 327,186,724.8 miles de pesos.
- Las devoluciones autorizadas a Grandes Contribuyentes disminuyeron 4.8%, al pasar de 270,678,425.6 miles de pesos en 2013, a 257,674,982.0 miles de pesos en 2016.
- Las disminuciones del ejercicio 2014, respecto de 2013, se explican, principalmente, por la derogación del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE). Por su parte, el incremento de 2015, en relación con el año 2014, estuvo asociado con devoluciones de IVA que, de acuerdo con lo reportado en el Informe Tributario y de Gestión del SAT, se debió a la implementación de programas (certificación y devoluciones automáticas) que agilizaron los procesos de otorgamiento de devoluciones de esa contribución, principalmente en sectores estratégicos, como el sector primario, industria exportadora e inversionistas en bienes nuevos de activo; lo que ha permitido que las devoluciones de impuestos hayan aumentado.

- En el ejercicio 2016, se otorgaron devoluciones a Grandes Contribuyentes por 257,674,982.0 miles de pesos, de las cuales, el 96.1%, equivalente a 247,645,263.8 miles de pesos, correspondió al IVA, el cual constituye el principal impuesto devuelto, debido a su mecánica de determinación y a las actividades que la Ley del Impuesto al Valor Agregado grava a la tasa 0.0%, como son las exportaciones de bienes y servicios, la enajenación de medicinas de patente, de productos destinados a la alimentación y el oro, en virtud de que no se generan impuestos a cargo y, por lo mismo, el contribuyente tiene el derecho de acreditar el IVA que le trasladan; con este procedimiento se obtienen saldos a favor que son solicitados en devolución.

Las devoluciones pagadas a los Grandes Contribuyentes en el ejercicio 2016 se distribuyeron en los sectores económicos siguientes:

DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS DE 2016 POR SECTOR
(Miles de pesos)

Sector	ISR	IVA	IEPS	Otros impuestos	Total	%
Industrias manufactureras	1,737,331.8	169,867,346.8	392.4	397,504.3	172,002,575.3	66.8
Comercio al por mayor ¹	1,206,807.9	16,768,025.3	-	77,747.5	18,052,580.7	7.0
Transportes, correos y almacenamiento	24,123.2	17,485,786.8	-	78,391.3	17,588,301.3	6.8
Comercio al por menor ²	219,559.2	12,410,104.8	-	36,722.8	12,666,386.8	4.9
Otros sectores ³	<u>5,710,790.5</u>	<u>31,114,000.1</u>	<u>2,366.8</u>	<u>537,980.5</u>	<u>37,365,137.9</u>	<u>14.5</u>
Total	8,898,612.6	247,645,263.8	2,759.2	1,128,346.4	257,674,982.0	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

- Se refiere a los vendedores de bienes o mercancías a minoristas.
- Se refiere a los vendedores de bienes o mercancías al consumidor final.
- Se integra entre otros por los sectores de minería, agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza, servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles e información en medios masivos.

En 2016, se pagaron devoluciones a Grandes Contribuyentes de diversos sectores económicos por 257,674,982.0 miles de pesos, siendo el más representativo el sector de industrias manufactureras que representó el 66.8% del total de las devoluciones autorizadas, en este sector se encuentran la industria automotriz, la de refinación de metales y la industria maquiladora, entre otras.

Se analizaron las Estrategias de Operación para las Devoluciones del Servicio de Administración Tributaria (SAT), la Estrategia complementaria para el tratamiento de devoluciones competencia de las Administraciones Generales de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) y de Grandes Contribuyentes (AGGC), así como las Estrategias de Operación aplicables a las Devoluciones de IVA de empresas Certificadas, entre otras. Se identificó que el flujo que siguió el proceso de devolución de impuestos tuvo, entre otras, las etapas siguientes:

- Solicitud. Se refiere al escrito libre o al formato F3241 y sus anexos (solicitud de devolución), presentado por el contribuyente a través de ventanilla o mediante buzón tributario.
- Integración del expediente. Se integra por la documentación que aportó el contribuyente para soportar los datos asentados en la solicitud de devolución, así como, en su caso, la información requerida por la autoridad fiscal.

Durante el primer cuatrimestre de 2016, los expedientes se integraron con información documental y, a partir de mayo, una vez implementada la aplicación informática

denominada Módulo de Administración Tributaria (MAT), con la información digitalizada y automatizada de las devoluciones.

3. Evaluación de los requisitos y validación de datos. El SAT realiza un proceso de análisis de la información proporcionada por los Grandes Contribuyentes, con el fin de corroborarla y, posteriormente, emitir una resolución.
4. Requerimiento de información adicional. Se efectúa sólo en caso de que la autoridad fiscal determine que la información proporcionada inicialmente por el contribuyente, fue insuficiente para emitir una resolución definitiva sobre la solicitud de devolución.
5. Resolución. Documento en el cual se plasma el resultado de la evaluación efectuada al trámite de devolución por la autoridad fiscal y correspondiente dictaminación, sobre si esta devolución es autorizada, negada o, en su defecto, es desistida, por solicitud del contribuyente, una vez iniciado el trámite de devolución.
6. Concentración de órdenes de pago y envío a la Tesorería de la Federación (TESOFE) para pago. Una vez emitida la resolución, si ésta es autorizada a favor del contribuyente para su pago, mediante la aplicación informática MAT, se envía la instrucción de pago a la AGAFF, área responsable de consolidar y enviar la información a la TESOFE para el pago de la devolución.

Adicionalmente, se identificó que, en el ejercicio 2016, estuvo vigente un esquema de certificación en materia de IVA e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), establecido en la "SEXTA Resolución de Modificación a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2013" (RCGMCE 2013), la cual otorgó beneficios a aquellos contribuyentes que obtuviesen su certificación, como fue la devolución del IVA y del IEPS en 10, 15 o 20 días hábiles, en lugar de los 40 días a que se refiere el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación. Para obtener esa certificación, los contribuyentes debieron cumplir, entre otros requisitos, con lo siguiente:

REQUISITOS PREVISTOS PARA LA CERTIFICACIÓN DE CONTRIBUYENTES

Modalidad A	Modalidad AA	AAA
Presentar en la Ventanilla Digital, el formato denominado "Solicitud de Registro en el Esquema de Certificación de Empresas".		
Los socios o accionistas, representante legal e integrantes de la administración, debían encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.		
Contar con inversión en territorio nacional.	Que al menos el 40.0% del valor de los insumos adquiridos en territorio nacional, vinculados al proceso, bajo el régimen por el que solicitaron la certificación, durante los últimos 12 meses se hubiesen realizado con proveedores que estuvieran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.	Que al menos el 70.0% del valor de los insumos adquiridos en territorio nacional vinculados al proceso bajo el régimen que solicitaron la certificación del ejercicio inmediato anterior, se hayan realizado con proveedores que, a la fecha de la presentación de la solicitud, contaran con la opinión positiva vigente del cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
N/A	Que durante los últimos 5 años o más, hayan llevado a cabo operaciones al amparo del régimen para el cual solicitaron la certificación (IVA o IEPS).	Que durante los últimos 7 años o más, hayan llevado a cabo operaciones al amparo del régimen para el cual solicitaron la certificación (IVA o IEPS).
Que durante el ejercicio anterior, en promedio, contaron con, al menos 10 trabajadores registrados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS).	Que durante el ejercicio anterior, en promedio, contaron con más de 1,000 trabajadores registrados ante el IMSS.	Que durante el ejercicio anterior en promedio contaron con más de 2,500 trabajadores registrados ante el IMSS.
Las empresas que ejecutaron obras o prestaron servicios con sus trabajadores, bajo su dependencia, a favor de la contratante, se encontraran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras.	Que el valor de su maquinaria y equipo fuera superior a los 50,000.0 miles de pesos.	Que su maquinaria y equipo fuera superior a los 100,000.0 miles de pesos.
No contar con resolución de improcedencia de las devoluciones del IVA, durante los últimos 6 meses, contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud.	Que no se les haya notificado ningún crédito fiscal por parte del SAT, en los últimos 12 meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud de devolución.	Que no se les haya notificado ningún crédito fiscal por parte del SAT, en los últimos 24 meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud de devolución.
Que tenían la autorización para operar bajo el régimen de Recinto Fiscalizado Estratégico para el caso de las empresas que contaban con procesos de ensamble y fabricación de vehículos, a empresas de la industria automotriz terminal.		

FUENTE: Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior y sus modificaciones.

A fin de verificar que las devoluciones otorgadas a los Grandes Contribuyentes, por 257,674,982.0 miles de pesos, se autorizaron por la AGGC conforme a la normativa, se seleccionó una muestra estadística de 237 devoluciones de 15 Grandes Contribuyentes por 104,263,778.0 miles de pesos, que se integró por los sectores económicos que se muestran a continuación:

MUESTRA DE DEVOLUCIONES POR SECTOR ECONÓMICO
(Miles de pesos)

Tipo de contribución	Núm. de devoluciones	Importe devuelto	%
Industria manufacturera:	139	81,270,853.9	77.9
Automotriz.	127	77,994,991.1	
Refinación de metales.	12	3,275,862.8	
Comercio al por menor:	40	9,590,855.2	9.2
Almacenamiento y distribución de pan.	19	2,604,089.3	
Distribución de productos lácteos.	9	3,064,174.9	
Fabricación de refrigeradores.	12	3,922,591.0	
Transporte correo y almacenamiento:	58	13,402,068.9	12.9
Almacenamiento y distribución de bienes de consumo.	<u>58</u>	<u>13,402,068.9</u>	
Total	237	104,263,778.0	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

De los 104,263,778.0 miles de pesos de la muestra seleccionada, el 77.9% se integró por 139 trámites que correspondieron a contribuyentes del giro automotriz y de refinación de metales; el 22.1% restante, correspondió a los giros de almacenamiento y distribución de pan, distribución de productos lácteos, fabricación de refrigeradores y almacenamiento y distribución de bienes de consumo. Estos sectores se ven beneficiados con las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado debido a que realizan actividades que la Ley grava a la tasa del 0.0%, como son las exportaciones de bienes y servicios, la enajenación de productos destinados a la alimentación, medicinas de patente y el oro, lo que origina que el contribuyente, al acreditar el impuesto que le trasladan, obtenga saldos a favor que solicita en devolución.

Asimismo, los 237 trámites de devolución por 104,263,778.0 miles de pesos, seleccionados para revisión, representaron el 40.5% del importe total devuelto en 2016. Se verificó que se relacionaron con las contribuciones que se detallan a en el cuadro siguiente:

DEVOLUCIONES SELECCIONADAS PARA INTEGRACIÓN DE LA MUESTRA
(Miles de pesos)

Tipo de contribución	Núm. de devoluciones	Importe devuelto	%
IVA (AAA) ¹	120	73,723,498.5	70.7
IVA convencional ^{1,2 y 3}	98	23,528,840.4	22.6
IVA (A) ¹	<u>16</u>	<u>6,644,382.6</u>	<u>6.3</u>
Subtotal de IVA	234	103,896,721.5	99.6
Otras contribuciones ^{1 y 3}	<u>3</u>	<u>367,056.5</u>	<u>0.4</u>
Total	237	104,263,778.0	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

- 1 Industria manufacturera.
- 2 Comercio al por menor.
- 3 Transporte, correo y almacenamiento.

Con el análisis de la documentación soporte contenida en los expedientes físicos y electrónicos de los 15 Grandes Contribuyentes seleccionados, se corroboró que 12 fueron sujetos del beneficio de contribuyentes certificados en términos de la RCGMCE 2013 con 151 devoluciones, los tres restantes no estuvieron certificados y obtuvieron 86 devoluciones.

En relación con los 12 contribuyentes que obtuvieron las devoluciones al amparo del esquema de certificación establecido en la RCGMCE 2013, se verificó que:

- Proporcionaron la solicitud de certificación (acuse de la aplicación informática MAT).
- Los contribuyentes, así como sus socios o accionistas, cumplieron con sus obligaciones fiscales (declaraciones de contribuciones).
- No tuvieron créditos firmes en 2016 (reporte de créditos extraído de la aplicación informática denominada Automatización para la Recuperación de la Cartera -ARCA-).
- No existieron resoluciones de improcedencia de devoluciones de IVA en 2016 (reporte de dictaminación de las áreas revisoras).
- Cumplieron con el requisito referente a la inversión en territorio nacional (facturas de compras y certificado para operar como depósito fiscal en territorio nacional, en el caso de los contribuyentes del sector automotriz).
- En los últimos siete años, realizaron operaciones de IVA [consultas de pagos y declaraciones en la aplicación (DyP)].
- En el caso del único contribuyente con certificación A revisado:
 - Contó con 10 o más trabajadores registrados ante el IMSS.
 - Acreditó tener maquinaria con un valor superior a los 5,000.0 miles de pesos.
- Por los restantes 11 contribuyentes con certificación AAA, que:
 - Documentaron, mediante facturas y estados financieros, que el valor de su maquinaria fue mayor a 100,000.0 miles de pesos.
 - Acreditaron, con sus reportes de nómina, contar con más de 2,500 trabajadores registrados ante el IMSS.

Se constató que los 12 contribuyentes seleccionados cumplieron con los requisitos establecidos en la normativa relativa a la certificación.

Adicionalmente, con la revisión de los 237 expedientes de devoluciones de impuestos autorizadas y pagadas a los 15 Grandes Contribuyentes seleccionados, por 104,263,778.0 miles de pesos, se verificó que:

- El importe que dio origen a cada devolución (saldo a favor o pago de lo indebido), se correspondió con lo determinado en las declaraciones de contribuciones.
- Las solicitudes de devolución se efectuaron en los formatos electrónicos autorizados e incluyeron la documentación soporte correspondiente (Escrito libre, acreditación de la personalidad jurídica del contribuyente y sus representantes legales, Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), entre otros).
- No hubiera prescrito el saldo a favor por haber transcurrido el periodo de cinco años establecido en el Código Fiscal de la Federación, por lo que fue factible solicitar su devolución.
- En la consulta de los reportes emitidos por la aplicación informática denominada Sistema de Consulta de Recaudación (SICRE), las solicitudes de devolución por parte de los contribuyentes no hubieran sido negadas o compensadas por el SAT.

- En los reportes emitidos por la aplicación informática denominada ARCA, los contribuyentes no tuvieron créditos firmes.
- Los cálculos aritméticos asentados en la hoja de trabajo del SAT se realizaron de conformidad con los Índices Nacionales de Precios al Consumidor (INPC) publicados por el Banco de México.
- Con los reportes para la dictaminación de la devolución de riesgo del SICRE, no existieron alertas formuladas por operaciones riesgosas.
- El SAT documentó la verificación del domicilio actual de cada contribuyente con las actas de visitas de inspección física.
- El número de la CLABE interbancaria de cada contribuyente fue correcto y se correspondió con sus estados de cuenta bancarios.
- En el reporte emitido por el Sistema Integral de la Administración Financiera Federal (SIAFF) se consignó el pago de las devoluciones.
- En el caso del contribuyente con certificación A, la devolución se efectuó a los 20 días posteriores a la resolución y, en los 11 Grandes Contribuyentes certificados, las devoluciones se hicieron dentro de los 10 días conforme a la normativa.
- Se encontraba vigente la certificación en materia de IVA de los 12 Grandes Contribuyentes certificados.

Finalmente, se identificó que, en el caso de los Grandes Contribuyentes revisados, les fueron negados 6 trámites de devolución por 303,430.2 miles de pesos, debido a que no cumplieron con los requisitos descritos anteriormente y, además, hubo un desistimiento de 35 trámites de devolución, por 7,817,457.3 miles de pesos, debido a que el SAT determinó inconsistencias en la información presentada por los contribuyentes y requirió información adicional, por lo que éstos optaron por desistirse y realizar un nuevo trámite.

De las pruebas realizadas a la muestra seleccionada, la Auditoría Superior de la Federación concluye que la AGGC realizó el proceso de autorización y pago de las devoluciones otorgadas a los Grandes Contribuyentes de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Esquema Integral de Certificación en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior y las estrategias de operación de las devoluciones emitidas por el SAT.

2. Condonaciones

Las bajas de créditos fiscales relacionadas con condonaciones en el ejercicio 2016 fueron por 8,168,142.7 miles de pesos, de las cuales 5,742,389.8 miles de pesos, el 70.3%, correspondieron a Grandes Contribuyentes y se integraron como sigue:

CONDONACIONES AUTORIZADAS A GRANDES CONTRIBUYENTES
(Miles de pesos)

Concepto	Núm. de trámites	Importe condonado	Importe no condonado (pagado)	Importe total dado de baja
Condonación de multas por el art. 74 del Código Fiscal de la Federación.	81	372,110.1	2,385,060.4	2,757,170.5
Condonación parcial de créditos fiscales por el art. 146-B del Código Fiscal de la Federación.	<u>9</u>	<u>2,847,141.9</u>	<u>138,077.4</u>	<u>2,985,219.3</u>
Total	90	3,219,252.0	2,523,137.8	5,742,389.8

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

Como se muestra en el cuadro anterior, las bajas de créditos fiscales tuvieron relación con lo siguiente:

Importe condonado. Se refiere a la parte del crédito fiscal que el Servicio de Administración Tributaria (SAT), en uso de sus facultades y para los efectos de lo dispuesto en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, dispensa principalmente, por multas y, en el caso del artículo 146-B, con aquellos créditos fiscales que se originaron antes del procedimiento de concurso mercantil.

Parte no condonada. Es el importe del crédito fiscal que deben pagar los contribuyentes, a efectos de que sean sujetos del beneficio fiscal de la condonación, que les fue otorgado por la autoridad.

En ese sentido, las bajas de créditos fiscales por concepto del artículo 74 del Código Fiscal de la Federación fueron por 2,757,170.5 miles de pesos. De éstas, el importe condonado ascendió a 372,110.1 miles de pesos y los restantes 2,385,060.4 miles de pesos, se correspondieron con los pagos de Grandes Contribuyentes registrados por el SAT en sus aplicaciones informáticas: Sistema Integral de Recaudación (SIR) y Modelo de Administración Tributaria (MAT). Asimismo, las bajas de créditos fiscales relacionadas con el artículo 146-B del Código Fiscal de la Federación fueron por 2,985,219.3 miles de pesos y se integraron por 2,847,141.9 miles de pesos condonados y 138,077.4 miles de pesos pagados.

Con el análisis de los artículos 74 y 146-B del Código Fiscal de la Federación, las Resoluciones Misceláneas Fiscales de los ejercicios 2015-2016 y el Módulo de condonación de las Estrategias de Operación Recaudatoria (EOR), se identificó que las condonaciones pueden originarse por los conceptos de: i) autocorrección, ii) adeudos previamente determinados por las distintas unidades administrativas del SAT, iii) sentencias que resultaron favorables a los contribuyentes y iv) el inicio de un procedimiento de concurso mercantil. Las etapas del proceso de condonación para los casos antes señalados son, en términos generales, las siguientes:

1. **Solicitud.** Se refiere al escrito libre que el contribuyente presenta a la autoridad fiscal en el que expone los motivos y fundamentos para requerir la condonación al cual anexa la documentación que justifica el importe de la multa por condonar y aquella que acredita la personalidad jurídica del representante legal, principalmente.
2. **Análisis y dictaminación.** Una vez recibida la solicitud, la Administración Desconcentrada de Recaudación (ADR) correspondiente, verifica que se cumpla con los requisitos y

- supuestos establecidos en las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, sin distinguir si se trata de un contribuyente clasificado como grande o no.
3. Resolución. Se emite una vez que la ADR determina y autoriza la procedencia o negación de la condonación y dictamina el porcentaje a condonar, el cual puede ser total o parcial.
 4. Notificación de la resolución. Documento que se entrega al contribuyente mediante oficio o por el buzón tributario del SAT.
 5. Pago de la parte no condonada realizado por el contribuyente. En los casos en los que la condonación otorgada a los contribuyentes sea parcial, para acceder a este beneficio fiscal, éstos deben realizar el pago de la parte no condonada, ya sea en parcialidades, de manera diferida o en una sola exhibición. En el caso de que un contribuyente no cumpla con los términos de pago, el SAT deberá continuar con el cobro del adeudo mediante el Proceso Administrativo de Ejecución (PAE).
 6. Registro contable de las condonaciones. Una vez efectuado el pago de la condonación, las autoridades fiscales registran, en distintas cuentas, las condonaciones aplicadas.

En el caso de las condonaciones a que hace referencia el artículo 146-B del Código Fiscal de la Federación, el SAT, adicionalmente, verifica que los créditos fiscales correspondan a fechas anteriores al inicio del procedimiento de concurso mercantil y que el contribuyente haya celebrado, previamente, un convenio con sus acreedores.

Una vez autorizadas las condonaciones, en cumplimiento de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública el SAT deberá publicar en su página web institucional el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), de las personas físicas o morales que se ubicaron en ese supuesto.

Con objeto de verificar que el proceso antes descrito fue efectuado por el SAT, conforme a lo establecido en la normativa, se seleccionó una muestra de 38 Grandes Contribuyentes, relacionados con 51 trámites de condonación, por 5,469,305.3 miles de pesos, que representaron el 95.2% del importe total condonado a ese grupo de contribuyentes, por 5,742,389.8 miles de pesos, como se detalla a continuación:

MUESTRA DE CONDONACIONES DE GRANDES CONTRIBUYENTES
(Miles de pesos)

Concepto	Núm. Contribuyentes	Núm. de trámites	Importe condonado	Importe no condonado (pagado)	Importe total dado de baja
Condonación de multas por el art. 74 del Código Fiscal de la Federación.	30	43	330,352.7	2,153,878.2	2,484,230.9
Condonación parcial de créditos fiscales por el art. 146-B del Código Fiscal de la Federación	<u>8</u>	<u>8</u>	<u>2,847,123.1</u>	<u>137,951.3</u>	<u>2,985,074.4</u>
Total	38	51	3,177,475.8	2,291,829.5	5,469,305.3

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

Con el análisis de la documentación soporte que integró los expedientes de los 38 Grandes Contribuyentes seleccionados, se comprobó que:

- Presentaron su solicitud de condonación mediante escrito libre.

- La documentación soporte amparó lo establecido en los artículos 74 y 146-B del Código Fiscal de la Federación, las Resoluciones Misceláneas Fiscales 2015 y 2016 y el Módulo de condonación de las EOR.
- De los 43 trámites de condonación autorizados por funcionarios facultados por el SAT, conforme a lo establecido en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, 36 multas se condonaron al 100.0% y 7 con porcentajes que variaron del 20.0 al 90.0% (resoluciones de condonación).
- Con el análisis de las resoluciones respectivas, se comprobó que las 8 condonaciones por concepto del artículo 146-B (concurso mercantil) se autorizaron por el funcionario responsable y cumplieron con lo establecido en ese artículo.
- Las condonaciones por concepto de multas del artículo 74 y por concurso mercantil conforme al artículo 146-B ambos del Código Fiscal de la Federación, por 330,352.7 y 2,847,123.1 miles de pesos, respectivamente, se calcularon conforme a la norma y correspondieron a multas determinadas por la autoridad fiscal (resoluciones de condonación).
- Las notificaciones de condonación de multas se efectuaron conforme a la normativa (oficios de notificación).
- Previo a la autorización de la condonación, los contribuyentes beneficiados corrigieron su situación fiscal en relación con los adeudos que tenían pendientes, ya que efectuaron el pago de impuestos más actualizaciones y recargos, por 2,291,829.5 miles de pesos (llaves de pago contenidas en los formularios electrónicos extraídos de la aplicación informática denominada Nuevo Esquema de Pagos y Declaraciones).
- Las condonaciones se registraron en las cuentas contables establecidas para tal efecto.
- Para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 69, párrafo décimo segundo, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación y el artículo 71, fracción I, inciso D, de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el SAT publicó 49 de las 51 condonaciones de la muestra revisada, de las cuales 29, por 4,030,180.1 miles de pesos, se publicaron en el año 2016, 20, por 1,429,975.4 miles de pesos, en 2017; y 2, por 9,149.8 miles de pesos, se encontraban en proceso de publicación.
- Por los 8 trámites de condonación parcial autorizados al amparo del artículo 146-B del Código Fiscal de la Federación, por 2,847,123.1 miles de pesos, se comprobó que: i) la autoridad competente en la materia determinó el procedimiento de concurso mercantil, ii) los créditos fiscales condonados se generaron con anterioridad a la fecha en la que se inició dicho procedimiento y iii) los contribuyentes celebraron convenios con sus acreedores.

De lo anterior, se concluye que el SAT realizó el proceso de autorización de las condonaciones de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, las Resoluciones Misceláneas Fiscales de 2015 y 2016 y sus estrategias de operación recaudatoria.

3. Cuenta Pública

El registro contable de las devoluciones y de las condonaciones autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) no hace distinción del tipo de contribuyente de que se trata, por lo que, para verificar las operaciones de los Grandes Contribuyentes, se aplicaron las pruebas correspondientes a los montos totales que se reportaron y se revisó que, en este

universo de devoluciones y condonaciones, se incluyeran todos los registros que el SAT informó de ese grupo de contribuyentes, y se determinó lo siguiente:

1. Registro contable de las devoluciones de Grandes Contribuyentes.

Se analizaron los Resúmenes de Operaciones de Caja (ROC's) de las entidades federativas y de la Tesorería de la Federación TESOFE, el Sistema Estadístico de Contabilidad (SEC), el Estado Analítico de Ingresos (EAI) de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal del ejercicio 2016, el padrón de Grandes Contribuyentes, las bases de datos con la integración de las devoluciones autorizadas y pagadas en el ejercicio 2016, así como el "Listado de Cuentas para el Centro de Registro Especial de Recaudación 2016 Egresos (Formas de pago)" y se comprobó que:

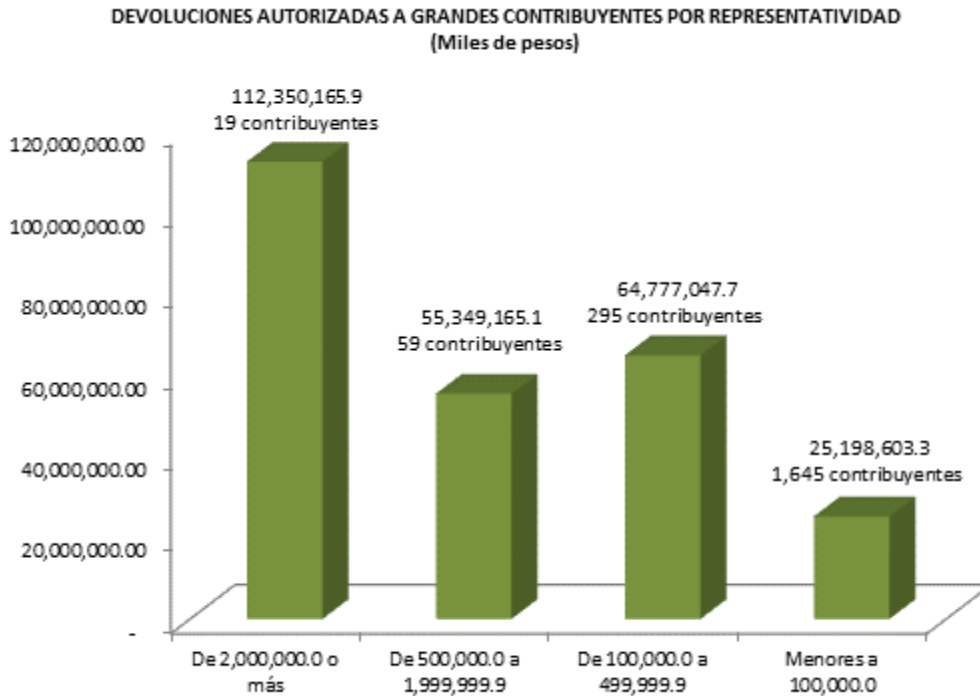
- Las devoluciones totales autorizadas y pagadas por tipo de impuesto en el ejercicio 2016, contenidas en los registros contables, se integraron como se muestra a continuación:

DEVOLUCIONES TOTALES REGISTRADAS EN 2016, POR TIPO DE IMPUESTO
(Miles de pesos)

Cuenta contable	Concepto que originó la devolución	Total de devoluciones	%
411310104	Impuesto al Valor Agregado	341,665,534.9	90.6
411110105 y 411110106	Impuesto Sobre la Renta (personas físicas y morales)	32,722,673.2	8.7
411310204	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	528,419.2	0.1
411410104	Impuestos al Comercio Exterior	293,684.3	0.1
411710104	Accesorios (sanciones y recargos)	266,718.2	0.1
411310304	Impuesto sobre Automóviles Nuevos	6,128.8	0.0
	"Otras contribuciones" (IETU, IMPAC, entre otros)	<u>1,612,356.3</u>	<u>0.4</u>
	Subtotal	377,095,514.9	100.0
Diversas cuentas	"Otros conceptos" (Reclasificaciones por medio de volantes)	<u>90,427.8*</u>	<u>0.0</u>
	Total	377,185,942.7	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

- Las reclasificaciones contables efectuadas por el SAT, incluyen 14,101.6 miles de pesos que corresponden a ISR.
El importe total de devoluciones de impuestos registradas contablemente en el EAI de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal del ejercicio 2016 fue por 377,185,942.7 miles de pesos, de los cuales el 90.6% correspondió a las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por 341,665,534.9 miles de pesos, importe que fue registrado en la cuenta 411310104 "Devoluciones para el Impuesto al Valor Agregado", conforme lo establece el "Listado de Cuentas para el Centro de Registro Especial de Recaudación 2016 Egresos (Formas de pago)".
- La integración de las devoluciones de impuestos a Grandes Contribuyentes que proporcionó la Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC), por 257,674,982.0 miles de pesos, se correspondió con la información detallada de los registros contables que remitió la Administración General de Planeación (AGP) del SAT y representó el 68.3% de las devoluciones reportadas en el EAI.
- Las devoluciones de impuestos a Grandes Contribuyentes en 2016, por 257,674,982.0 miles de pesos, correspondieron a 2,018 contribuyentes que presentaron el comportamiento siguiente:



Fuente: Información proporcionada por el SAT.

Se identificó que 19 contribuyentes obtuvieron devoluciones en todo el ejercicio 2016 por montos mayores a 2,000,000.0 miles de pesos y totalizaron, en su conjunto, 112,350,165.9 miles de pesos, que representaron el 43.6% del total devuelto; en contraste, se determinó que 1,645 contribuyentes obtuvieron devoluciones en el año que no rebasaron los 100,000.0 miles de pesos y totalizaron 25,198,603.3 miles de pesos.

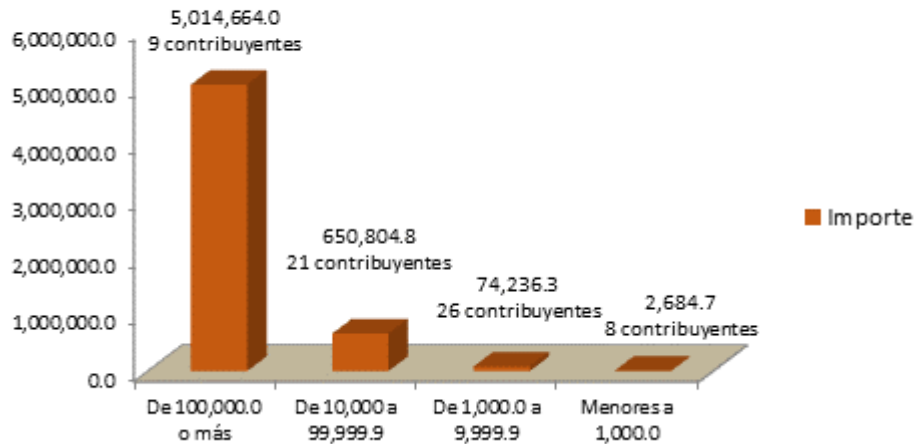
2. Registro contable de las condonaciones.

Durante el ejercicio 2016, el SAT operó las condonaciones de créditos fiscales autorizadas mediante dos aplicaciones informáticas denominadas Sistema Integral de Recaudación (SIR) y Módulo de Administración Tributaria (MAT). La primera le permitió generar la información contable hasta el primer cuatrimestre del ejercicio 2016 y, la segunda, a partir del mes de mayo de ese año.

Se analizó la información de las condonaciones registradas en el SIR y el MAT del ejercicio 2016 y se identificaron 5,239 registros por 8,168,142.7 miles de pesos, que se vincularon con las cuentas contables 950150 "Condonación de Multas (artículo 74 del CFF)" y 950161 "Condonación parcial de créditos fiscales (art. 146-B del CFF)", de acuerdo con lo establecido en el "Anexo 6" de las Estrategias de Operación Recaudatoria (EOR) y el Listado de Cuentas para el Centro de Registro Especial de Recaudación 2016 Egresos (Formas de pago).

Con la información proporcionada por la Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC), se comprobó que el importe de condonaciones otorgadas en 2016, por 8,168,142.7 miles de pesos, incluyó las correspondientes a 64 Grandes Contribuyentes por 5,742,389.8 miles de pesos, las cuales se distribuyeron como se muestra en la gráfica siguiente:

CONDONACIONES OTORGADAS A GRANDES CONTRIBUYENTES EN 2016
(Miles de pesos)



FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

Con la información mostrada en la gráfica anterior se corroboró que:

- En 9 Grandes Contribuyentes, se concentró un importe acumulado por 5,014,664.0 miles de pesos, que representó el 87.3% del monto total condonado a ese grupo.
- El importe de las condonaciones de créditos fiscales otorgadas a Grandes Contribuyentes, representó el 70.3% del importe total autorizado por ese concepto en 2016.

Asimismo, se comprobó que las bajas de créditos fiscales relacionadas con los conceptos de condonaciones, otorgadas a los 64 Grandes Contribuyentes por 5,742,389.8 miles de pesos, fueron autorizadas conforme a lo establecido en las estrategias de operación, por lo que su cancelación se efectuó por el importe total de dichos créditos.

Este monto se integró por: i) 2,523,137.8 miles de pesos, que correspondieron a la parte no condonada, la cual fue pagada por los contribuyentes en diversas instituciones bancarias autorizadas para recaudar contribuciones, ya que es un requisito previo para que sea procedente dicha condonación, y ii) 3,219,252.0 miles de pesos, que se relacionaron con el importe condonado cuyo registro contable se detalla a continuación:

- El importe condonado se dio de baja y se registró contablemente por 372,128.9 miles de pesos, en la cuenta número 950150 denominada "Condonación de multas (art. 74 del CFF)" y 2,847,123.1 miles de pesos y en la cuenta 950161 denominada "Condonación parcial de créditos fiscales (art. 146-B del CFF)", las que se presentaron en el Sistema Estadístico de Contabilidad que conforma el Estado Analítico de Ingresos de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal del ejercicio 2016.

Adicionalmente, con el análisis de la información entregada por la AGGC, se corroboró que las condonaciones otorgadas a los Grandes Contribuyentes se distribuyeron por sector económico como se muestra en el cuadro siguiente:

BAJAS POR CONDONACIÓN POR SECTOR ECONÓMICO, EJERCICIO 2016
(Miles de pesos)

Sectores económicos	Núm. de condonaciones	Suma	%
Construcción	13	3,018,951.8	52.6
Servicios financieros y de seguros	38	812,973.0	14.2
Industrias manufactureras	17	674,134.2	11.7
Minería y extracción de petróleo	2	404,659.9	7.0
Comercio al por menor	8	422,801.4	7.4
Servicios profesionales, científicos y técnicos	1	157,560.6	2.7
Otros servicios excepto actividades del gobierno	7	241,011.0	4.2
Comercio al por mayor	2	7,141.1	0.1
Transporte, correos y almacenamiento	1	2,366.8	0.0
Información en medios masivos	<u>1</u>	<u>790.0</u>	<u>0.0</u>
Total	90	5,742,389.8	100.0

FUENTE: Información proporcionada por el SAT.

Con base en las pruebas de los montos totales presentados en el Sistema Estadístico de Contabilidad y el Estado Analítico de Ingresos, se concluye que las devoluciones por 257,674,982.0 miles de pesos y las condonaciones por 5,742,389.8 miles de pesos que se otorgaron a los Grandes Contribuyentes, se registraron contablemente y se correspondieron con lo reportado en la Cuenta Pública 2016, conforme a la normativa.

Dictamen

El presente dictamen se emite el 11 de octubre de 2017, 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 operaciones relacionadas al concepto de devoluciones y condonaciones a Grandes Contribuyentes y verificar que los procesos de autorización, registro contable y presentación en la Cuenta Pública se realizaron conforme a la normativa, específicamente, respecto de la muestra revisada que se establece en el apartado relativo al alcance, se concluye que, en términos generales, el Servicio de Administración Tributaria cumplió con las disposiciones legales y normativas que son aplicables en la materia.

Servidores públicos que intervinieron en la auditoría:

Director de Área

Director General

Lic. Jorge Enrique Navarrete Espinoza

Lic. Rubén Medina Estrada

Apéndices

Procedimientos de Auditoría Aplicados

1. Verificar que las devoluciones y condonaciones a Grandes Contribuyentes se registraron contablemente y se correspondieron con lo reportado en la Cuenta Pública 2016.
2. Verificar que las devoluciones otorgadas a los Grandes Contribuyentes se autorizaron conforme a la normativa.
3. Verificar que las condonaciones de créditos fiscales de Grandes Contribuyentes, se autorizaron conforme a la normativa.

Áreas Revisadas

Las administraciones centrales de Fiscalización a Empresas que Consolidan Fiscalmente (ACFECE), de Fiscalización al Sector Financiero (ACFSF) y de Grandes Contribuyentes Diversos (ACGCD) pertenecientes a la Administración General de Grandes Contribuyentes (AGGC); las Administraciones Desconcentradas de Recaudación (ADR) de la Administración General de Recaudación (AGR); así como la Administración General de Planeación (AGP), adscritas todas ellas al Servicio de Administración Tributaria (SAT).

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 esta entidad fiscalizadora para efectos de la elaboración definitiva del Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.