

“2013, Año de la Lealtad Institucional y Centenario del Ejército Mexicano”

EXPEDIENTE: 34-V-F/2011

ASUNTO: *“Aviso de suspensión de actividades para personas morales”*

México, D.F., 8 de octubre de 2013.

ANÁLISIS SISTÉMICO 9/2013 CON REQUERIMIENTO DE INFORME.

Las personas morales no pueden presentar aviso de suspensión de actividades ante el Registro Federal de Contribuyentes, aun cuando han dejado de realizar las actividades económicas que dieron origen a la presentación de sus declaraciones periódicas y no se encuentran sujetas al cumplimiento de otras obligaciones fiscales de pago, por sí mismas o por cuenta de terceros, por lo que deben seguir presentando dichas declaraciones periódicas.

ANTECEDENTES

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se encuentra facultada para proteger y defender los derechos de los contribuyentes en materia fiscal, así como investigar e identificar problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los contribuyentes, con el objeto de proponer a la autoridad fiscal federal correspondiente las recomendaciones que procedan, conforme a lo dispuesto en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18-B del Código Fiscal de la Federación; 1, 5, fracción XI y demás relativos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006; 72, 73, 75 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Lineamientos) publicados en el Diario Oficial de la Federación el 30 de

agosto de 2011; así como 5, apartado B, fracción I y 25, fracciones I, III, X, XXII, XXV y XXVI del Estatuto Orgánico de este Organismo, publicado el 3 de abril de 2013, en el mismo medio, todos interpretados armónicamente, ha detectado la problemática planteada, aperturando el expediente citado al rubro.

Incluso la **Eliminadas 8 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).**, ha acudido diversas ocasiones ante esta Procuraduría a denunciar la problemática.

ANÁLISIS

El 7 de diciembre de 2009, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expide el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) vigente, el cual en su artículo Segundo Transitorio, abroga al anterior de 29 de febrero de 1984¹. Este nuevo Reglamento en su artículo 25, fracción V² establece que las personas físicas y morales presentarán, en su caso, el aviso de suspensión de actividades.

Sin embargo, el artículo 26 del mismo ordenamiento, en su fracción IV, inciso a)³, únicamente prevé la presentación del aviso de suspensión de actividades para el caso de personas físicas.

¹ DECRETO por el que se expide el Reglamento del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2013. [...] **Segundo Transitorio.** “Se abroga el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado el 29 de febrero de 1984 en el Diario Oficial de la Federación...Continuarán vigentes, en lo que no se opongan al Reglamento que se expide, las disposiciones de carácter administrativo, reglas, consultas e interpretaciones de carácter general contenidas en circulares o publicadas en el Diario Oficial de la Federación.”

² **Artículo 25 RCFF.** “Para los efectos del artículo 27 del Código, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes: [...] V. Suspensión de actividades;”

³ **Artículo 26 RCFF.** “Para los efectos del artículo anterior, se estará a lo siguiente:[...] IV. Los avisos de suspensión y reanudación de actividades se presentarán en los siguientes supuestos: a) De suspensión, cuando el contribuyente persona física interrumpa todas sus actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas, siempre que no deba cumplir con otras obligaciones fiscales periódicas de pago, por sí mismo o por cuenta de terceros... Las personas que efectúen los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán presentar el aviso señalado en el párrafo que antecede por los contribuyentes a quienes hagan dichos pagos, cuando éstos les dejen de prestar los servicios por los cuales hubieran estado obligados a solicitar su inscripción, computándose el plazo para su presentación a partir del día en que finalice la prestación de servicios... La presentación del aviso a que se refiere este inciso libera al contribuyente de la obligación de presentar declaraciones periódicas durante la suspensión de actividades, excepto tratándose de las del ejercicio en que interrumpa sus actividades y cuando se trate de contribuciones causadas aún no cubiertas o de declaraciones correspondientes a periodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades. Lo anterior no será aplicable tratándose de los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo aviso hubiere presentado el empleador pero continúen prestando servicios a otro empleador o tengan otro tipo de actividades económicas para efectos fiscales u obligaciones periódicas... Durante el periodo de suspensión de actividades, el contribuyente no queda relevado de presentar los demás avisos previstos en el artículo 25 de este Reglamento, y [...]”

Lo anterior ha traído como consecuencia que en la práctica, las personas morales se vean imposibilitadas para presentar el aviso de suspensión cuando han dejado de realizar actividades que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas, incluso por caso fortuito o causas de fuerza mayor, y no se encuentran sujetas al cumplimiento de otras obligaciones fiscales periódicas de pago, por sí mismas o por cuenta de terceros.

En efecto, la antinomia entre lo dispuesto por los artículos 25 y 26 del RCFF, ha dado lugar a que la autoridad fiscal sólo permita realizar el trámite de suspensión de actividades a las personas físicas, tal como se advierte de la página oficial del SAT, en el portal denominado “Trámites y Servicios”, sección “Catálogo de Servicios y Trámites” (*Avisos relacionados con el RFC, Aviso de Suspensión de Actividades*), en cuyo apartado de preguntas se señala: “¿Quiénes lo presentan? **Personas físicas que interrumpan todas las actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas o cuando cambien de residencia fiscal**”.⁴ (Énfasis añadido).

Asimismo, en la “Guía para presentar el Aviso de Suspensión de Actividades por Internet”, el SAT señala: “El aviso de suspensión de actividades es exclusivo para personas físicas... Para personas morales; en caso de intentarlo, el sistema emitirá un mensaje que le impedirá continuar con el trámite...”⁵

No obstante las diferencias apuntadas entre los numerales 25 y 26 del RCFF y la postura adoptada por la autoridad, resulta importante resaltar que los artículos 14, fracción III, último párrafo⁶; 71, párrafo noveno,⁷ y 77, último párrafo⁸ de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), establecen que las personas morales no deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de

⁴ Visible en: http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/tramites_fiscales/registro_t/101_11681.html. Consultado el 24 de septiembre de 2013.

⁵ *Idem*.

⁶ **Artículo 14 LISR.** “Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan: [...] III... Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. **No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.**” (Énfasis añadido).

⁷ **Artículo 71 LISR.** “[...] **Las sociedades que se encuentren en suspensión de actividades deberán desincorporarse cuando esta situación dure más de un año. Cuando por segunda ocasión en un periodo de cinco ejercicios contados a partir de la fecha en que se presentó el aviso de suspensión de actividades por primera ocasión, una sociedad se encuentre en suspensión de actividades, la desincorporación será inmediata.**” (Énfasis añadido).

⁸ **Artículo 77 LISR.** “[...] Para calcular los pagos provisionales a que se refiere este artículo, no se incluirán los datos de **las controladas que hubieran presentado aviso de suspensión de actividades en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.**”

iniciación de operaciones, **cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el RCFF, así como los efectos que habrá de tener la presentación de dicho aviso, en el caso de sociedades que consoliden para efectos fiscales, respectivamente.**

Como se puede apreciar, si bien es cierto que el artículo 26 del RCFF no precisa de forma expresa la posibilidad de que las personas morales presenten el aviso que nos ocupa, también lo es que existen otros preceptos legales de igual e incluso mayor jerarquía que sí reconocen el trámite para esta categoría de contribuyentes.

En este orden de ideas, haciendo un análisis y una interpretación armónica de los preceptos involucrados, podemos concluir que la intención del legislador al diseñar las normas relativas a la presentación de avisos al Registro Federal de Contribuyentes y del propio Ejecutivo al emitir el RCFF, fue que tanto las personas físicas como las morales, pudieran presentar el aviso de suspensión de actividades.

En términos de lo anterior, este *Ombudsman* fiscal considera que el SAT debe modificar su criterio, a efecto de que las personas morales que han dejado de realizar actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas y no estén sujetas al cumplimiento de otras obligaciones fiscales de pago, por sí mismas o por cuenta de terceros, puedan presentar el aviso de suspensión de actividades previsto en el artículo 25, fracción V, del RCFF, pues lo contrario implica que dichas personas morales se encuentran obligadas a seguir presentando las referidas declaraciones periódicas, con la eventual agravante de que en caso de no presentarlas, se harán acreedoras a la imposición de sanciones (multas), lo cual les genera gastos y cargas administrativas innecesarias, que resultan contrarias a lo dispuesto en el artículo 2, fracción IX, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y el cual establece que las actuaciones de las autoridades fiscales deberán realizarse en la forma que resulte menos onerosa para el contribuyente, así como a diversos precedentes jurisdiccionales emitidos por los Tribunales integrantes del Poder Judicial de la Federación que de forma textual han sostenido:

[TA]; 10ª Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 3; Pág. 1742. "AVISO DE SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES. PUEDEN PRESENTARLO NO SÓLO LAS PERSONAS FÍSICAS, SINO TAMBIÉN LAS MORALES (INTERPRETACIÓN CONFORME DEL ARTÍCULO 26, FRACCIÓN IV, INCISO A), DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). No basta tomar en cuenta la literalidad del artículo 26, fracción IV, inciso a), del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual establece las reglas para la presentación del aviso de suspensión de actividades únicamente tratándose de

personas físicas, sin que se encuentren especificados lineamientos para las personas morales. Ello es así, en virtud de que del texto de las diversas fracciones que conforman el artículo 25 del mencionado reglamento, que regula lo relativo a la presentación de los avisos a que alude el numeral 27 del Código Tributario Federal, se advierte que algunas de ellas se refieren a la presentación de diversos avisos, unos vinculados solamente con las personas físicas, como son, entre otros, tratándose de corrección o cambio de nombre, cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por defunción, apertura de sucesión y cancelación en dicho registro por liquidación de la sucesión; otros relacionados únicamente con las personas morales, como son los vinculados con el cambio de denominación o razón social, cambio de régimen de capital, inicio de liquidación, cancelación en el registro aludido por fusión de sociedades e inicio de procedimiento de concurso mercantil; y unas diversas fracciones se actualizan para ambos tipos de personas, como son cambio de domicilio fiscal, suspensión de actividades, reanudación de actividades y actualización de actividades económicas y obligaciones; sin embargo, conforme a la fracción V del citado artículo 25 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con su primer párrafo, puede interpretarse de la manera más favorable para los contribuyentes, que para los efectos del artículo 27 del invocado ordenamiento legal, tanto las personas físicas como las morales se encuentran en posibilidad de presentar el aviso de suspensión de actividades. Interpretación que es acorde con la intención del legislador, que se corrobora con lo que éste dispuso en los artículos 14, fracción III, último párrafo, 71, párrafo noveno, y 77, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, en los que expresamente se encuentra prevista la posibilidad de que las personas morales puedan presentar el aviso de suspensión de actividades en términos precisamente del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que lo regula en sus artículos 25, fracción V, y 26, fracción IV, inciso a), y aun cuando en este último sólo se mencionan explícitamente a las personas físicas, de acuerdo con la interpretación conforme, que debe atender a la preservación del derecho humano a la seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que es la más favorable para los gobernados, se llega a la conclusión que implícitamente el derecho de presentar el aviso de suspensión de actividades también corresponde a las personas morales y no únicamente a las físicas.

Asimismo, el criterio adoptado por la autoridad resulta contrario a las buenas prácticas que deben observar las autoridades administrativas en su relación con los contribuyentes y el cual se recoge en los Criterios Sustantivos 14/2013/CTN/CS-SPDC y 15/2013/CTN/CS-SPDC emitidos por esta Procuraduría bajo los rubros y textos que se precisan a continuación:

“MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE CUENTA CON FACULTADES PARA RECOMENDAR SU ADOPCIÓN POR

PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES. *Como garante de los derechos de los contribuyentes, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente cuenta con la obligación de detectar, observar, recomendar y fomentar la adopción de las mejores prácticas administrativas por parte de las autoridades fiscales federales, pues la protección de los derechos de los pagadores de impuestos demanda no sólo el estricto control de legalidad de los actos de la administración tributaria, sino aún más la adopción de las “mejores prácticas”, es decir aquéllas que deriven de la sana administración y que resulten las menos onerosas para el gobernado, así como para los involucrados en la relación jurídico-tributaria.”*

“MEJORES PRÁCTICAS ADMINISTRATIVAS. SU CONCEPTO. *La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como ombudsman del pagador de impuestos propugna por el reconocimiento del derecho a las mejores prácticas que constituyen la buena administración. Este derecho ha sido reconocido en diversos instrumentos internacionales y su tutela está a cargo, entre otros, de los Defensores de Derechos Fundamentales, quienes tienen como uno de sus propósitos básicos fomentar y recomendar la adopción de las mejores prácticas por parte de las autoridades. El concepto de mejores prácticas obedece a que las autoridades recaudadoras deben fomentar relaciones de confianza con los contribuyentes, pues sólo a través del establecimiento de una mejor cooperación basada en la confianza y buena fe entre la Administración Tributaria y los pagadores de impuestos, se podrá asegurar una mayor transparencia en la relación pueblo –gobierno, garantizando que las autoridades fiscales preserven una aproximación y procuren una relación de servicio con los contribuyentes, propiciando así el cumplimiento de sus obligaciones.”*

OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Atendiendo al nuevo paradigma de protección de derechos fundamentales, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente sugiere al Servicio de Administración Tributaria que realice las acciones conducentes, como es la modificación de criterios, formatos y guías aplicables para la realización de trámites ante el Registro Federal de Contribuyentes, a efecto de permitir que las personas morales que han dejado de realizar actividades económicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas y no estén sujetas al cumplimiento de otras obligaciones fiscales de pago, por sí mismas o por cuenta de terceros, puedan presentar el aviso de suspensión de actividades previsto en el artículo 25, fracción V, del RCFF, pues de lo contrario se encuentran obligadas a seguir presentando dichas declaraciones periódicas con la eventual agravante de que en caso de no presentarlas, se harán acreedoras a la imposición de sanciones (multas), lo cual les genera

gastos y cargas administrativas innecesarios, violentándose así el derecho que tienen los contribuyentes a que las actuaciones de las autoridades fiscales se realicen en la forma que resulte menos onerosa para ellos, así como a diversos precedentes jurisdiccionales emitidos por los Tribunales integrantes del Poder Judicial de la Federación y a las buenas prácticas que deben observar las autoridades administrativas en su relación con los contribuyentes.

En términos de lo dispuesto en los artículos 33, segundo párrafo y 76 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **notifíquese por oficio a los Administradores Generales Jurídico y de Servicios al Contribuyente, ambos del Servicio de Administración Tributaria, el contenido del presente análisis sistémico el que reviste el carácter de Acuerdo de Calificación de la propia problemática, a efecto de que en un plazo de treinta días naturales manifieste lo que a su derecho convenga,** en la inteligencia de que esta Procuraduría podrá convocar a las autoridades fiscales a una o varias mesas de trabajo para encontrar las mejores soluciones a la problemática observada.

Del mismo modo, notifíquese personalmente el presente Análisis Sistémico a la **Eliminadas 7 palabras. Fundamento legal: Artículo 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Motivación ver (1).**

Publíquese el presente documento en la página oficial de esta Procuraduría.

Con fundamento en el artículo 25 del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, fracciones I, III, X, XXII, XXV y XXVI, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de abril de 2013, firma el Subprocurador de Análisis Sistémicos y Estudios Normativos.

Mtro. José Luis Figueroa Jácome.

ESL/MVC/MERG

ANEXO I MOTIVACIÓN

I. Se eliminan 15 palabras relativos al:

- Nombre de la persona física que fue representada legalmente por Prodecon en el juicio a que se hace referencia en la sentencia de mérito. Lo anterior, toda vez que se trata de datos personales, es decir información concerniente a personas que se hacen identificables a través de este dato y que al hacer posible tal identificación, lo que vulneraría la intimidad de los mismos. Por tal motivo, y en cumplimiento a lo dispuesto en el 18 fracción II y 20 fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, esta información se clasifica como CONFIDENCIAL, lo que prohíbe su publicidad.