

EXPEDIENTE: 1-V-B/2014

ASUNTO: *“Indebida aplicación del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (excepciones al secreto fiscal)”.*

México, D.F., 9 de enero de 2014.

ANÁLISIS SISTÉMICO 1/2014 CON REQUERIMIENTO DE INFORME

El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente a partir del 1º de enero de 2014 establece excepciones al secreto fiscal, por lo que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicó en su página de internet la: “Relación de contribuyentes incumplidos”; sin embargo, la forma en que llevó a cabo esa publicación vulnera en perjuicio de los contribuyentes exhibidos los derechos de legalidad y debido proceso establecidos en el artículo 16 Constitucional, además de que el SAT hace una aplicación diferenciada de la norma legal.

ANTECEDENTES

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se encuentra facultada para proteger y defender los derechos de los contribuyentes, así como investigar e identificar problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los mismos, con el objeto de proponer a la autoridad fiscal federal correspondiente, las sugerencias, recomendaciones y medidas preventivas y correctivas que en su opinión como defensor no jurisdiccional de derechos procedan; de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18-B del Código Fiscal de la Federación; 1º, 5º, 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, 76 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 30 de agosto de 2011; así como 5º, 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 dicho medio oficial; todos interpretados armónicamente.

ANÁLISIS

I. PLANTEAMIENTO DE LA PROBLEMÁTICA.

El SAT, a partir del 1º de enero de 2014, publicó en su página de internet la “Relación de contribuyentes incumplidos”, con base en lo siguiente:

“A partir del 1 de enero de 2014 los datos de los contribuyentes que incumplan con sus obligaciones fiscales, serán publicados en el portal del SAT.

Derivado de la Reforma Hacendaria, se modificó el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, estableciéndose excepciones a la reserva fiscal. Lo anterior, permite que este 1 de enero se dé a conocer nombre, razón social y RFC de los contribuyentes incumplidos que se encuentren en los siguientes supuestos:

- Que tengan créditos fiscales firmes
- Que tengan créditos fiscales que no han pagado o no han sido garantizados
- Que no sea posible localizarlos en su domicilio fiscal
- Que tengan sentencia condenatoria por haber cometido un delito fiscal
- Que se le haya cancelado o condonado algún adeudo fiscal, **a partir del 1 de enero de 2014** (sic)”

Sin embargo, este *Ombudsman* del contribuyente detectó 3 posibles violaciones en que incurre la publicación referida, las cuales consisten en lo siguiente:

1. Violación al artículo 16 Constitucional por la ausencia de una resolución dirigida al contribuyente en la que, de manera fundada y motivada, se le indiquen las causas del por qué se le incluyó en la lista publicada;
2. Considerar como incumplidos a los contribuyentes que el SAT identifica como “no localizados” en su domicilio fiscal; y
3. Falta de publicación de los datos relativos a dos de las nuevas hipótesis que contempla el artículo 69 del CFF: las referentes a créditos cancelados y condonados.

II. CONSIDERACIONES.

Este Organismo autónomo, en ejercicio de sus atribuciones, se avoca al estudio de la problemática planteada.

Dentro del marco de la reforma hacendaria se modificaron y adicionaron diversas disposiciones del CFF, entre las que destaca la referente al secreto fiscal (artículo 69). Si bien el primer párrafo de dicho precepto sigue contemplando el mandato a las autoridades fiscales para que guarden reserva de los datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados; lo cierto es que se introducen seis nuevas e importantes excepciones a este principio, como se muestra a continuación:

Artículo 69. *El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación. Dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal o a los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias o en el supuesto previsto en el artículo 63 de este Código.....*

La reserva a que se refiere el primer párrafo de este artículo no resulta aplicable respecto del nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquéllos que se encuentren en los siguientes supuestos:

- I. Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes.*
- II. Que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código.*
- III. Que estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados.*
- IV. Que haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal.*
- V. Que tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en los términos de lo dispuesto por el artículo 146-A de este Código.*
- VI. Que se les hubiere condonado algún crédito fiscal.*

El Servicio de Administración Tributaria publicará en su página de Internet el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquéllos que se ubiquen en alguno de los supuestos a los que se refiere el párrafo anterior. Los contribuyentes que estuvieran inconformes con la publicación de sus datos, podrán llevar a cabo el procedimiento de aclaración que el Servicio de Administración Tributaria determine mediante reglas de carácter general, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga.

La autoridad fiscal deberá resolver el procedimiento en un plazo de tres días, contados a partir del día siguiente al que se reciba la solicitud correspondiente y, en caso de aclararse dicha situación, el Servicio de Administración Tributaria procederá a eliminar la información publicada que corresponda.

Ahora bien, es prudente recordar que ya la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) se ha pronunciado acerca de que el secreto fiscal no constituye un derecho fundamental, sino que es una regla-fin cuyo diseño normativo es relativo y corresponde al legislador¹.

Por su parte, el Presidente de la República en la exposición de motivos de su Iniciativa presentada el día 8 de septiembre de 2013, respecto de este tema, consideró expresamente lo siguiente: “*En ese contexto, se entiende que el secreto fiscal no se encuentra diseñado normativamente como un principio o derecho fundamental, sino como una regla o concesión, misma que puede revocarse en los casos en los que el contribuyente se coloque fuera de la esfera del Derecho, en especial cuando no cumpla con las obligaciones que le son inherentes como sujeto pasivo de las contribuciones. En ese contexto, se entiende que el secreto fiscal no se encuentra diseñado normativamente como un principio o derecho fundamental, sino como una regla o concesión, misma que puede revocarse en los casos en los que el contribuyente se coloque fuera de la esfera del Derecho, en especial cuando no cumpla con las obligaciones que le son inherentes como sujeto pasivo de las contribuciones*”, acogiendo como se advierte los lineamientos dados en la ejecutoria por nuestro Máximo Tribunal.

En este orden de ideas, debe destacarse que fue el propio Presidente de la República quien propuso las seis nuevas hipótesis de excepción al secreto fiscal contenidas en el nuevo texto del artículo 69 del CFF, propuesta que fue **aprobada en términos textuales**, y sin reserva o salvedad alguna, en cuanto a su entrada en vigor, por el Congreso de la Unión al votar el CFF.

¹ Tal y como lo ha sostenido en la tesis 1a. CVII/2013, correspondiente a la Décima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIX, Abril de 2013 Tomo 1, Página 970, que establece lo siguiente: “**SECRETO FISCAL. CONCEPTO DE.** El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de reserva absoluta en lo concerniente a la información tributaria del contribuyente (declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación), a cargo del personal de la autoridad fiscal que intervenga en los trámites relativos a la aplicación de disposiciones fiscales. Así, en principio, dicha medida legislativa establece una concreta carga -de no hacer-impuesta al personal -servidores públicos- de la autoridad fiscal, consistente en que al aplicar las disposiciones fiscales no deben revelar de ninguna forma información tributaria de los contribuyentes. En esto precisamente, desde la perspectiva del derecho positivo, consiste el “secreto fiscal”. Por ende, **la intervención legislativa por la cual se estableció el secreto fiscal no se encuentra diseñada normativamente como un principio o derecho fundamental, sino más bien como una regla-fin en los términos señalados.** Pero la reserva del secreto fiscal no es absoluta, tal y como lo dispone el mismo artículo 69, con independencia de que en principio así se encuentre establecido textualmente, sino relativa al establecer dicho precepto distintas excepciones al respecto.”
(énfasis añadido)

En consecuencia, a partir del 1º de enero del 2014 adquiere plena vigencia el artículo 69 del CFF en su nuevo texto; siendo muy importante insistir que el legislador no hizo diferenciación alguna en cuanto al momento en que dicha norma entraría en vigor, es decir, que le rige la regla general dada por el Artículo Primero Transitorio del Decreto respectivo, sin que, en ningún momento incluyera el citado precepto en alguna de las salvedades del Artículo Segundo Transitorio que es el que contiene reglas especiales para el inicio de vigencia.

Es conveniente destacar que esta Procuraduría, como *Ombudsman* del contribuyente, tiene como uno de sus postulados esenciales la transparencia y la revelación de información, por lo que dentro de ese marco considera que es un derecho fundamental del pagador de impuestos que se combata de manera efectiva la evasión y elusión fiscales, ya que los contribuyentes tienen derecho a que todos los que generen actividad económica ayuden a soportar el gasto público.

I. Violación al artículo 16 Constitucional por la ausencia de una resolución dirigida al contribuyente en la que, de manera fundada y motivada, se le indiquen las causas del por qué se le incluyó en la lista publicada.

Este *Ombudsman* fiscal considera que el SAT está realizando una práctica indebida y violatoria de los derechos humanos o fundamentales de los contribuyentes, al publicar en su página electrónica sus nombres y registros federales por considerarlos como incumplidos, sin que se les notifique el mandamiento o resolución escrita que contenga el fundamento legal y causas específicas o razones particulares por las que se les incluyó en ese listado.

En efecto, el primer párrafo del artículo 16² de la Constitución Política de los Estados Mexicanos (CPEUM) reconoce los derechos fundamentales de legalidad y debido proceso en favor de los gobernados, los cuales no se están observando en el presente caso³, por lo que se estima necesario

² **Artículo 16.** “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

...”

³ Por lo que se refiere a los requisitos que deben contener los actos de molestia, resulta aplicable la tesis de jurisprudencia P./J. 40/96, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IV, Julio de 1996, Página 5, que a la letra señala lo siguiente: “**ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION.**- El artículo 14 constitucional establece, en su segundo párrafo, que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto, el artículo 16 de ese mismo Ordenamiento Supremo determina, en su primer párrafo, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Por consiguiente, la Constitución Federal distingue y regula de manera diferente los actos privativos respecto de los actos de molestia, pues a los primeros, que son aquellos que producen como

que el SAT dé a conocer a los afectados con dicha publicación, de manera inmediata, las resoluciones en las que funde y motive el por qué los contribuyentes listados han perdido su derecho a la reserva fiscal consagrada en el primer párrafo del artículo 69 del CFF, actualizando alguna de las hipótesis de excepción que el propio precepto prevé, en sus párrafos y fracciones finales.

Es importante mencionar que este derecho de audiencia que el SAT está obligado constitucionalmente a respetar, no tiene que concederse de manera previa, pues así lo ha definido el propio Pleno de la SCJN al referirse a los actos de molestia en la materia fiscal⁴; sin embargo, lo que sí es ineludible es que, aunque sea de manera posterior, se permita el ejercicio de ese derecho, por lo cual es necesario conocer los fundamentos y motivos del acto de molestia emitido por la autoridad.

En consecuencia, ante la ausencia del acto o resolución mandado por la Constitución para dar a conocer las causas de la inclusión de los datos del contribuyente, en el listado de la página electrónica del SAT, se le priva a aquél de una adecuada defensa y por ende de un debido proceso, ya que es condición *sine qua non* de éste, la notificación del acto autoritario de molestia, por lo

efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. En cambio, a **los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, los autoriza, según lo dispuesto por el artículo 16, siempre y cuando proceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento.** Ahora bien, para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el primero de aquellos numerales, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el segundo de ellos exige. Para efectuar esa distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.”

(énfasis añadido)

⁴ Tesis correspondiente a la Séptima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen 66, Primera Parte Página 77, que a la letra establece lo siguiente: **“AUDIENCIA, GARANTÍA DE, EN MATERIA IMPOSITIVA. NO ES NECESARIO QUE SEA PREVIA.-** Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen, ante las propias autoridades, el monto y cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho a combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente, y en todo caso, la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos.”

que se hace prácticamente imposible combatir razones que desconoce, o bien, aclarar su situación fiscal conforme lo prevé el propio artículo 69 del CFF.

Finalmente debe destacarse que al ser una nueva disposición la que está aplicando el SAT, es decir, el nuevo texto del artículo 69 del CFF, con mayor razón debe dársele a conocer al contribuyente los fundamentos, razones y motivos de la publicación en la página electrónica de sus datos en el apartado de “Relación de contribuyentes incumplidos”, pues si se ubicó en el supuesto de excepción al secreto fiscal, necesariamente tuvo que ser con antelación a que entrara en vigor el actual texto del artículo 69 del CFF, desde el momento en que el SAT publicó la referida relación.

II. Considerar como incumplidos a los contribuyentes que el SAT identifica como “no localizados” en su domicilio fiscal.

Esta Procuraduría advierte que la “Relación de contribuyentes incumplidos” que aparece en el portal del SAT, específicamente por lo que corresponde a aquéllos que se encuentran como “no localizados”, se basa en una interpretación jurídica desafortunada del artículo 69, fracción III, del CFF.

En efecto, este Organismo autónomo estima que el SAT no puede incluir en la hipótesis legal prevista en la citada fracción, consistente en que: “... *estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados*”; a aquellos causantes que, simplemente, al ser buscados por personal del SAT para verificación de su domicilio, no sean encontrados en esa o en esas ocasiones en el mismo; pero sin que el SAT se cerciore, además, de que se trata de contribuyentes que se encuentran en una hipótesis de incumplimiento sistemático de sus obligaciones fiscales, es decir, totalmente abstraídos de la acción del fisco.

En otras palabras, una cosa es que a un contribuyente no se le encuentre en su domicilio fiscal cierto día, a cierta hora, y otra muy distinta es que no exista la posibilidad real de localizarlo, tal y como lo ha sostenido el Poder Judicial de la Federación, verbigracia, en la tesis que lleva por rubro: **“CONTRIBUYENTE “NO LOCALIZABLE” PARA EFECTOS DE LA NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS. DEBE CONSIDERARSE ASÍ CUANDO DEFINITIVAMENTE HAYA DEJADO EL DOMICILIO FISCAL DONDE SE LE BUSQUE.”**⁵.

⁵ Tesis XI.1o.A.T.2 A, correspondiente a la Décima Época, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito.

Lo anterior, se ve robustecido con el hecho de que ni en el Reglamento del CFF ni en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, se establecen procedimientos que permitan reconocer formalmente como “no localizados” a los contribuyentes.

Adicionalmente debe considerarse que esta interpretación del SAT carece de cualquier ponderación, pues si el propósito de la reforma legal, como se ha visto, es exhibir como contribuyentes incumplidos a aquéllos que tienen créditos firmes, créditos exigibles no garantizados o pagados, sentencias condenatorias o créditos cancelados o condonados, no existe proporcionalidad alguna respecto del sentido que el SAT pretende dar a la fracción III del artículo 69 del CFF; es decir, es desmesurado equiparar a causantes que simplemente no fueron localizados en su domicilio pero que no están totalmente abstraídos de la acción del fisco con las otras hipótesis previstas de contribuyentes incumplidos a que se refieren las otras cinco fracciones del multicitado artículo 69 del CFF.

III. Falta de publicación de los datos relativos a dos de las nuevas hipótesis que contempla el artículo 69 del CFF: las referentes a créditos cancelados y condonados.

El artículo 69 del CFF establece que el SAT deberá publicar el nombre de los contribuyentes incumplidos cuando se actualice alguno de los seis supuestos que el propio precepto establece. En las fracciones V y VI se contemplan textualmente como excepciones a las hipótesis de la reserva fiscal las siguientes: “V. Que tengan a su cargo créditos fiscales **que hayan sido afectados** en los términos de lo dispuesto por el artículo 146-A de este Código”, y “VI. **Que se les hubiere** condonado algún crédito fiscal”.

El criterio que sostiene el SAT respecto de los primeros cuatro supuestos, es que en estos casos sí puede aplicar la norma a contribuyentes que hayan actualizado la hipótesis legal con anterioridad a 2014; en cambio, respecto de los últimos dos supuestos, el órgano fiscalizador pretende publicar únicamente aquellos créditos que a partir de 2014, se vayan condonando o cancelando.

Es decir, el SAT, **autoridad administrativa mandatada por el texto legal del 69 del CFF, por sí y ante sí, está efectuando una distinción que la ley no contempla**, pues como se desprende de su simple lectura, el precepto no da un tratamiento diferenciado para alguna de las hipótesis de excepción a la reserva fiscal.

En efecto, la distinción que el SAT pretende al no incluir en la “Relación de contribuyentes incumplidos” ningún apartado que contenga datos de aquellos causantes que “tengan a su cargo créditos fiscales” afectados en términos del artículo 146-A del CFF (cancelados) o de aquéllos a los que “se les hubiere condonado un crédito fiscal”; es una distinción que no está prevista en la ley, surtiendo por ende plena aplicación el principio jurídico que establece: “*donde la ley no distingue no se debe distinguir*”; luego entonces, se insiste, no puede la autoridad administrativa aplicar un criterio diferenciado para los primeros cuatro casos, frente a los dos últimos referentes a los créditos cancelados o condonados.

Aunado a lo anterior, es de considerar que la actuación del SAT impide cumplir con la finalidad de la reforma, pues sigue sin transparentarse el ejercicio de las facultades relativas a la cancelación y condonación de créditos fiscales, siendo que la transparencia de la gestión pública es la regla general y no la excepción, tal como se desprende de los artículos 2º y 4º, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y como lo ha sostenido el Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos (IFAI), al señalar que: “*el único mecanismo para que la sociedad pueda evaluar si el Servicio de Administración Tributaria está cumpliendo correctamente con su atribución de “recaudar eficientemente” y “evitar la evasión y elusión fiscal”..., es conocer a las personas físicas y morales a quienes les ha cancelado adeudos, así como los montos, número de crédito y motivos o razones de tal cancelación....(). Conocer esta información promueve la rendición de cuentas de decisiones públicas y de actos públicos, fortaleciendo el ejercicio del derecho humano de acceso a la información pública consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 6º, fracción I, que establece que toda la información en posesión de los órganos del Estado Mexicano es pública.*”⁶.

Asimismo, el IFAI, respecto a la cancelación de créditos, ha considerado lo siguiente “... *se considera que la cancelación de créditos fiscales, en todos los casos, para efectos de transparencia, constituye una **transferencia de recursos públicos en sentido negativo**, y por tal motivo actualiza el supuesto establecido en el artículo 12 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. Esto, toda vez que si bien subsiste la obligación del deudor de pagar el crédito, el sujeto obligado no realizará la labor activa de cobrarlo, toda vez que resulta muy costoso o bien imposible hacerlo.*”⁷.

De esta manera, conocer la información sin discrecionalidades, promueve la rendición de cuentas de las decisiones públicas, fortaleciendo el derecho humano de acceso a la información pública

⁶ Resolución al Recurso de Revisión 6030/09, visible en la página www.ifai.gob.mx/resoluciones.

⁷ Idem.

gubernamental, tutelado por el artículo 6º, fracción I, de la CPEUM⁸, que establece la obligación del Estado de garantizar el derecho humano, ese sí fundamental, de acceso a la información, para lo cual deberá proveer su máxima publicidad.

Asimismo, debe destacarse que los verbos que se utilizan en las fracciones V y VI del artículo 69 del CFF se refieren a acciones realizadas en el pasado, es decir, a contribuyentes a los que les **hayan** sido afectados (cancelados) créditos fiscales y a los que se le **hubiere** condonado este tipo de adeudos fiscales, por lo que a juicio de Prodecon ni siquiera, bajo una interpretación literal de la norma, existen elementos que pudieran poner en duda el que las fracciones en comento se refieren a créditos cancelados y condonados anteriores a 2014.

OBSERVACIONES y RECOMENDACIONES

Atendiendo al nuevo paradigma de protección de derechos fundamentales, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **sugiere** al Servicio de Administración Tributaria que:

1. Emita y notifique a la brevedad, resolución debidamente fundada y motivada a cada uno de los contribuyentes que aparezcan en el listado de “Relación de contribuyentes incumplidos”, en la que indique las causas particulares por las cuales decidió incluirlos en dicho listado.
2. Modifique el criterio que actualmente aplica para considerar como “no localizados” a los contribuyentes exhibidos y, consecuentemente, eliminar del listado “Relación de contribuyentes incumplidos” a todos aquellos causantes que no se localizaron en alguna o algunas ocasiones en su domicilio fiscal, pero que no presentan incumplimiento sistemático de sus obligaciones.
3. No hacer distinciones en la aplicación retroactiva de los supuestos de excepción del secreto fiscal que establece el artículo 69 del CFF y, consecuentemente, en aras de privilegiar la transparencia en beneficio de quienes con sus contribuciones sostienen el gasto público, publicar los datos de los contribuyentes a los que se les hayan cancelado o se les hubieren condonado créditos fiscales.

⁸ **Artículo 6o.** “...El derecho a la información será garantizado por el Estado.

(...)

Para el ejercicio del derecho de acceso a la información, la Federación, los Estados y el Distrito Federal, en el ámbito de sus respectivas competencias, se regirán por los siguientes principios y bases:

I. Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público en los términos que fijen las leyes. En la interpretación de este derecho deberá prevalecer el principio de máxima publicidad.”

Por lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por 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 al Jefe del Servicio de Administración Tributaria** el contenido del presente Análisis Sistemático, 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 las problemáticas observadas.

Publíquese el presente **ANÁLISIS** en la página oficial de esta Procuraduría.

Con fundamento en los artículos 5° fracción XI y 8° fracción V de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, firma

**La Procuradora de la Defensa del Contribuyente,
Licenciada Diana Rosalía Bernal Ladrón de Guevara**