

193
20



Universidad Nacional Autónoma de México

Escuela Nacional de Estudios Profesionales
"ACATLAN"



LA ASISTENCIA OFICIAL AL CONTRIBUYENTE



T E S I S
Que para Obtener el Título de
LICENCIADO EN DERECHO
P r e s e n t a
Elizabeth Millán Ortiz



Acatlán, Edo. de Méx.

1993

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

INTRODUCCION.....1

CAPITULO I

LA ASISTENCIA EN MATERIA TRIBUTARIA.

1.1. LA MATERIA FISCAL.....4

1.2. DIFICULTADES DE LOS CONTRIBUYENTES PARA CUMPLIR CON
SUS OBLIGACIONES FISCALES.....9

1.3. PRNCPICIOS DE LA TRIBUTACION.....13

1.4. NECESIDAD DE APOYO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES FISCALES.....17

1.5. EVOLUCION DE LA ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE.....21

CAPITULO II

LA ORGANIZACION OFICIAL EN MATERIA TRIBUTARIA.

2.1. REGULACION LEGISLATIVA.....27

2.2. REGULACION REGLAMENTARIA.....31

2.3. COMPETENCIA ORGANICA EN MATERIA DE ASISTENCIA DE LA
ADMINISTRACION GENERAL DE RECAUDACION Y DE LA
ADMINISTRACION GENERAL JURIDICA DE INGRESOS.....33

CAPITULO III

OBLIGACIONES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO EN LA ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE.

3.1. EXPLICACION DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.....	49
3.2. ESTABLECIMIENTO DE OFICINAS PARA ORIENTAR Y AUXILIAR AL CONTRIBUYENTE.....	55
3.3. ELABORACION DE FORMULARIOS DE DECLARACIONES Y SU DISTRIBUCION OPORTUNA.....	58
3.4. SEÑALAMIENTO PRECISO EN LOS REQUERIMIENTOS DEL DOCUMENTO QUE SE EXIGE.....	64
3.5. DIFUSION DE LOS DERECHOS Y DEFENSAS FRENTE A LAS AUTORIDADES FISCALES.....	68
3.6. EFECTUAR REUNIONES DE INFORMACION AL CONTRIBUYENTE..	72
3.7. PUBLICAR ANUALMENTE LAS DISPOSICIONES DE CARACTER GENERAL, AGRUPANDOLAS DE MANERA QUE FACILITEN SU CONOCIMIENTO.....	77

CAPITULO IV

HACIA UNA MEJOR ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE

4.1. MEJORAS ORGANICAS.....	84
4.2. MODIFICACIONES LEGISLATIVAS.....	90
4.3. IMPORTANCIA DE LA EDUCACION TRIBUTARIA.....	96
4.4. REALIDAD FUNCIONAL.....	99

CONCLUSIONES..... 106

BIBLIOGRAFIA..... 108

INTRODUCCION

Los mexicanos estamos obligados a contribuir a los gastos de la federación. De alguna manera todos los ciudadanos somos contribuyentes. En mi desarrollo laboral en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con la función de asistir al contribuyente, he tenido oportunidad de tratar con todo tipo de personas, pero el común denominador de todas ellas es la dificultad para entender y cumplir con las disposiciones fiscales.

Las disposiciones fiscales se han caracterizado por ser complejas y cambiar constantemente, lo que provoca en el particular un desconocimiento de sus deberes tributarios y, por consiguiente, en muchas ocasiones un incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Por medio de la asistencia oficial se auxilia al contribuyente en el cumplimiento de las disposiciones fiscales. El presente trabajo tiene por objeto precisar la importancia de la asistencia oficial como un apoyo para el contribuyente, dado que el sistema fiscal mexicano se caracteriza por el principio del cumplimiento voluntario.

Este trabajo consta de cuatro capítulos. En el primero de ellos se define qué es la materia fiscal, y se señalan las

dificultades que tiene el contribuyente para cumplir con sus obligaciones, y la necesidad de apoyo que requiere.

El segundo capítulo se refiere a la organización oficial en materia tributaria y en él se determina la competencia en materia de asistencia de las Administraciones General de Recaudación y General Jurídica de Ingresos, así como de sus Administraciones Locales.

En el tercer capítulo se señalan las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la asistencia al contribuyente, conforme al artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

En el cuarto capítulo se realiza un análisis de los elementos requeridos para lograr una mejor asistencia oficial como son las mejoras orgánicas y legislativas, la importancia de una educación tributaria y la realidad funcional de la asistencia al contribuyente.

Los cuatros capítulos nos llevan a concluir que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de una adecuada asistencia al contribuyente, congruente con la realidad mexicana, puede estimular y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

CAPITULO I

LA ASISTENCIA EN MATERIA TRIBUTARIA

1.1 LA MATERIA FISCAL

El término "fiscal" proviene de la voz latina fisco, que se deriva de fiscus, nombre con que se designaba a una cesta de mimbre o de junco que servía para la recolección de los higos y que los romanos utilizaron como recipiente en la recolección del tributum. Tiempo después este vocable se aplicó al tesoro del príncipe para distinguirlo del erario, que era el tesoro público.

El Dr. Luis Humberto Delgadillo dice "Si partimos del origen etimológico de la palabra, tenemos que concluir que, en efecto, lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos, es decir, a todo lo que ingresa en el "fiscus", o "erario", como también se le conoce debido a que finalmente la hacienda del Estado se formó con dos tesoros, el del emperador (fisco) y el del pueblo (erario)".(1)

Flores Zavala define a la materia fiscal de la siguiente manera: Es toda aquella cuestión que se refiere a la Hacienda Pública".(2)

(1) Delgadillo, Gutiérrez, Luis Humberto.- Principios de Derecho Tributario, pag. 25-26.

(2) Flores Zavala, Enrique.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, pag. 29

Para Sergio Francisco de la Garza la materia fiscal "es todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes". (3)

Raúl Rodríguez Lobato afirma que la materia fiscal "es todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes". (4)

El Dr. Delgadillo señala "Desde el punto de vista del Derecho Sustantivo encontramos que lo fiscal se extiende a todo tipo de ingresos de Derecho Público que percibe la Federación que anualmente emite el Congreso de la Unión, por lo que podemos afirmar que el Derecho Fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones".(5)

El Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, y las define de la siguiente forma:

(3) Rodríguez Lobato, Raúl - Derecho Fiscal, Pág. 3.

(5) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, op.cit., Pág. 20.

Impuestos: "Son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma".

Aportaciones de Seguridad Social: "Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionadas por el mismo Estado".

Contribuciones de Mejoras: "Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas".

Derechos: "Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presente por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios a cargo del Estado".

7

Aprovechamientos: "Los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

Productos: "Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado".

Como podemos percatarnos, en el ámbito doctrinal se identifica a la materia fiscal por todos los ingresos que percibe el Estado cualesquiera que sea su naturaleza.

Desde el punto de vista jurisdiccional, los tribunales han externado diversos criterios al respecto; así tenemos que:

El Tribunal Fiscal de la Federación, en resolución de pleno del 16 de Noviembre de 1937, pronunció:

"Debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria en favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento que tienen en cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa u organismo

municipal. Es decir, lo que da el carácter de fiscal a un crédito, es la circunstancia de que el sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adeudada; el sujeto activo y no el pasivo, proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es de naturaleza fiscal".

Y otra parte de la misma resolución dice:

"Este Tribunal no ha encontrado en los antecedentes doctrinales, legislativos y jurisprudenciales de México, ningún apoyo para excluir del sector fiscal la actividad del Estado, en su carácter de persona de derecho privado, por lo que cabe concluir que por razón de su materia entran en la concepción genérica de crédito".

Por todo lo expuesto, podemos concluir que es adecuada la tesis del Tribunal Fiscal de la Federación y tomando los conceptos de los tratadistas primeramente mencionados, la materia fiscal, está comprendida por todos los ingresos que obtiene el Estado en ejercicio de sus funciones, como son los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos, así como todos sus accesorios.

1.2 DIFICULTADES DE LOS CONTRIBUYENTES PARA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES FISCALES.

El ciudadano mexicano está obligado a contribuir al gasto público. Por lo que debe cumplir sus obligaciones fiscales, pero se encuentra ante una serie de dificultades que en ciertas ocasiones no le permiten cumplir con las disposiciones fiscales.

La falta de conciencia fiscal es una dificultad y se debe a que el ciudadano mexicano no entiende, que el Estado es un ente que lo representa, y que para la prestación de los servicios, la construcción de las obras para satisfacer las necesidades públicas y para la realización de sus fines necesita de recursos de los cuales el más importante, es el de las contribuciones, de las cuales el fundamental es el impuesto. La mayoría de las personas consideran que cuando se imponen contribuciones y se les obliga a pagarlas, el Estado les quita algo que les pertenece, ya sea por haberlo ganado con su trabajo o por ser producto de la explotación de sus bienes.

Como ciudadanos carecemos de un verdadero sentido de colectividad y de un consecuente individualismo, no estamos conscientes que vivimos en una comunidad y que es necesario el pago de nuestros impuestos ya que el incumplimiento repercute en la sociedad.

La credibilidad en las instituciones del Estado es fundamental para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales. En México ha existido corrupción por parte de las autoridades lo que ha provocado desconfianza y falta de respeto de el contribuyente hacia las instituciones públicas. Tal es el caso del ciudadano que se encuentra con funcionarios que le proporcionan en ciertas ocasiones un trato descortés y humillante, por lo que es necesario contar con un personal calificado, porque no sirve de nada un sistema tributario adecuado, si los recursos humanos que maneja el Estado no están capacitados y actualizados en el manejo, interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales. La eficiencia debe ser un objetivo primordial del Fisco, dado que la ineptitud de los agentes encargados de la administración tributaria originan que estos cometan generalmente el error de suplir los razonamientos legales como arma de convencimiento, por la arbitrariedad, ocasionando que el contribuyente no cumpla con sus obligaciones fiscales para evitarse arbitrariedades.

La abundancia de tributos consignados en diferentes leyes que el particular está obligado a cumplir, así como la complejidad de las leyes fiscales, hacen difícil la tarea del contribuyente de pagar debidamente sus impuestos.

Para que una ley sea cumplida es necesario que sea entendida, pero las leyes tributarias se caracterizan por su complejidad, son ambiguas y oscuras en sus preceptos legales, ésto debido a que el legislador utiliza términos muy técnicos, conceptos que no estan al alcance intelectual de un contribuyente de educación media, y mucho menos de personas que tienen una escolaridad mínima o que ni siquiera saben leer y escribir.

La experiencia demuestra que la complejidad terminológica de la legislación fiscal conduce a un incumplimiento fiscal, el contribuyente desconoce los alcances y verdadera interpretación de los preceptos legales que le son aplicables y carece de recursos económicos que le permitan contratar los servicios de personas capacitadas que lo asesoren adecuadamente.

Las disposiciones tributarias se han caracterizado por sus constantes cambios, generando el incumplimiento de sus obligaciones, porque el particular no está consciente de dichas variantes y además tienen un grado de dificultad que no le es fácil entender al contribuyente; en repetidas ocasiones tarda más el contribuyente en entender la ley que esta en ser modificada.

La falta de eficacia y equidad de un sistema tributario es otra barrera para el cumplimiento de las disposiciones

fiscales, cuando las leyes impositivas no están acordes a la realidad socioeconómica de un país, cuando la carga fiscal está mal distribuida o cuando ésta se encuentra sobrecargada hacia algunos sectores de la población, por lo que el Estado debe mantener un sistema tributario que se ajuste al momento histórico que vive el país.

La falta de campañas adecuadas de concientización fiscal, que recuerden periódicamente a los ciudadanos la importancia de pagar correctamente y a tiempo sus impuestos y que señalen además a los ciudadanos sus derechos en materia fiscal, es un obstáculo en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

1.3. PRINCIPIOS DE CERTIDUMBRE Y COMODIDAD

Adam Smith en el libro V, capítulo II, parte II, de su obra "Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las Naciones", expuso los principios de igualdad, certidumbre, comodidad y economía, todos ellos aun vigentes, pero nos limitaremos a señalar los principios de certidumbre y comodidad dado que están estrechamente relacionados con este estudio.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE O CERTEZA

"El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que debe satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e intangible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Por que donde se verifique lo contrario, estará cada vasallo, que contribuye mas o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para el. La incertidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados de aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e

intratables. La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las acciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo".

Toda ley debe ser redactada con precisión para establecer con certeza los elementos constitutivos de cada tributo.

Las disposiciones fiscales deben darse a conocer a todos los contribuyentes. Los elementos constitutivos de los tributos son:

Sujeto pasivo.- La Ley debe identificar con exactitud a la persona física o moral, destinataria o causante del tributo.

Objeto.- La Ley debe definir, cual es la hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución.

Tasa, cuota o tarifa.- Especificar en forma numérica o porcentual la unidad aritmética o fórmula matemática, que deba utilizarse para determinar la contribución.

Fecha de pago.- Es estrictamente necesario señalar los plazos y fechas en la que los sujetos pasivos esten obligados a enterar los tributos que hayan causado.

Sanciones aplicables.- El poder sancionador del Fisco, que se expresa a través de la imposición de multas y del cobro de recargos y gastos de ejecución, por lo que es necesario el señalamiento en la Ley, de los montos máximo y mínimo de las sanciones y el establecimiento de reglas que limite la facultad punitiva, al existir un cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos.

Por lo que se infiere que las normas deben ser claras y precisas para otorgar al contribuyente un medio de defensa frente a los excesos del fisco.

PRINCIPIO DE COMODIDAD

Adam Smith, señaló el principio de comodidad, de la siguiente manera:

"Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea mas cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad, ya que regularmente debe creerse que tienen entonces de donde pagar. Los derechos cargados sobre géneros, y como tiene también la libertad de comprar o no, según le parezca, sera culpa suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad".

El legislador debe elegir para el pago del impuesto, las fechas y períodos que sean más adecuadas para el cumplimiento. Los lugares designados para las funciones recaudatorias del Estado deben ser adecuadas y el contribuyente debe ser atendido con cordialidad. Los documentos y formularios para el pago de contribuciones o avisos que deban presentarse deben estar redactados de tal forma que puedan ser llenados por cualquier contribuyente sin ningún error.

Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sea más cómodo para el contribuyente.

Adam Smith desarrolló los principios fundamentales que debe tener toda norma tributaria, para que sea justa y adecuada a las necesidades de los contribuyentes. Estos principios han influido en las legislaciones actuales y en la medida que sean incorporados en las leyes tributarias mexicanas, se tendrán disposiciones fiscales de fácil cumplimiento.

1.4. NECESIDAD DE APOYO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

Con la entrada en vigor del Código Fiscal de la Federación de 1983 se introdujeron nuevos conceptos acerca del cumplimiento de las obligaciones fiscales. Por medio de éste Código se pretendió dar a la sociedad normas equilibradas que facilitarían el siempre conflictivo cumplimiento de los deberes fiscales. En la exposición de motivos el legislador señaló que es conflictivo el cumplimiento de los deberes fiscales, por lo que indica:

"Las relaciones entre el Fisco y los Contribuyentes están determinadas por el principio del cumplimiento voluntario de las normas fiscales, lo que no significa que quede al arbitrio del particular el pago de las contribuciones a su cargo, ya que siempre será obligatorio el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Con dicho principio sólo se enfatiza que no se estima necesario que en todos los casos la autoridad no constriña o exija coercitivamente la observancia de las leyes, sino que tiene la confianza de que la generalidad de los contribuyentes, por convencimiento y por su propio interés, pagarán en forma espontánea sus contribuciones".

"Esta confianza en la madurez y sentido de solidaridad social de la población es el resultado de un largo proceso

educativo y tiene muy variadas consecuencias en la legislación que se propone: por regla general, son los particulares y no la autoridad, quienes determinan por qué y cuanto deben pagar, la autoridad tiene las funciones receptoras y de vigilancia del oportuno cumplimiento así como la veracidad de los datos que le son declarados".

Y es en el punto número 13 de dicha exposición de motivos donde encontramos: "Se amplia y precisa la obligación de las autoridades fiscales de proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes en materia fiscal, a efecto de que estos cuenten con la información suficiente para el cumplimiento de sus obligaciones y a la vez participen más estrechamente con las autoridades fiscales en el mejoramiento del sistema fiscal".

De las ideas transcritas se aprecia que el legislador está consciente de que se requiere educar al ciudadano para que este cumpla con sus obligaciones fiscales, ya que la política fiscal otorga al contribuyente la facultad de determinar el monto de sus impuestos. De aquí la necesidad de incorporar en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación la obligación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de brindar asistencia gratuita al contribuyente.

Reafirmando lo antes expuesto, encontramos en la exposición de motivos de las reformas al Código Fiscal de la Federación, que entraron en vigor el primero de enero de 1985:

"La administración tributaria que es el órgano encargado de la ejecución y la vigilancia de las leyes fiscales, necesita para cumplir con las funciones que tiene encomendadas, entrar en contacto con el contribuyente a través de un sinnúmero de actos que van desde el envío de formularios de declaración, recordatorios y citatorios, hasta la práctica de visitas y requerimientos. El sistema fiscal mexicano parte del concepto de cumplimiento voluntario, promoviéndolo mediante actos de asistencia al contribuyente a que obliga el propio Código y usando por excepción facultades de vigilancia".

En el párrafo anterior notamos la intención de "entrar en contacto con el contribuyente" por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con la población, para convencer de lo importante que es para la Nación el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, se señalan las bases para reafirmar la política anterior:

"Para lograr la reducción de las tasas impositivas y de las distorsiones por la elusión y evasión será necesario

realizar un combate a fondo contra estas prácticas indeseables. Se ampliaran y mejoraran los procesos de auditoría y vigilancia del pago de impuestos, se avanzará en la simplificación de disposiciones y trámites y se asesorará al contribuyente en el pago de sus contribuciones, para estimular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. La prioridad será la prevención, no el castigo pero se impondrá el interés público sobre la práctica de acciones delictivas que dañan el erario y la sociedad".

El legislador consciente de que es conflictivo el cumplimiento de los deberes fiscales, obliga a la autoridad fiscal a proporcionar asistencia gratuita al contribuyente en materia fiscal. El legislador tiene la seguridad que los contribuyentes en general, cumplen espontáneamente con sus obligaciones fiscales. Pero requieren de asesoría y apoyo para hacerlo correctamente. Es por eso que en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, se obliga a la autoridad a proporcionar asistencia gratuita al contribuyente a través de diversos medios. El Gobierno Federal conoce que el contribuyente necesita apoyo para cumplir con sus obligaciones fiscales, por lo que se ha propuesto simplificar las disposiciones y los trámites que se deben realizar ante la autoridad fiscal. Y estimula al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a través de la asistencia oficial.

1.5 EVOLUCION DE LA ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE.

Desde el año de 1980, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, proporciona atención a los contribuyentes que acuden con dudas respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, pero es en 1983, con la entrada en vigor del Código Fiscal de la Federación de ese año, cuando se consigna la obligación permanente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de brindar asistencia al Contribuyente, disposición contenida en el artículo 33 del código citado.

Como una acción resultado del Acuerdo de Simplificación Administrativa, expedido por el ejecutivo Federal, la autoridad fiscal creó la Dirección de Asistencia al Contribuyente, con el propósito de apoyar al particular en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, asesorándolo técnica y materialmente, en forma personal o por vía telefónica.

Todas las acciones antes descritas fueron tomadas con el propósito de aumentar la recaudación fiscal, fomentando el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los particulares, y como respuesta a la acentuada crítica de diversos sectores y organizaciones del país respecto a que los problemas derivados de la recaudación, es en parte, consecuencia del desconocimiento de las disposiciones

tributarias, por lo que a partir de ese momento se dieron las bases para crear el medio adecuado para una asesoría fiscal correcta.

Desde sus inicios el programa de asistencia al contribuyente ha estado a cargo de la Subsecretaría de Ingresos, y en el momento de su creación contó con las siguientes dependencias:

-La Dirección de Asistencia al Contribuyente.

-13 Administraciones Fiscales Regionales, que contaban a su vez con Departamentos de Asistencia al Contribuyente u oficinas de orientación que se localizaban en puntos estratégicos del país.

-Aproximadamente 150 Oficinas Federales de Hacienda con su correspondiente grupo de asistencia al contribuyente.

-En épocas de gran afluencia de contribuyentes, se contó con "módulos de asistencia al contribuyente".

A través de todas estas dependencias y elementos, se pretendió informar y atender a los contribuyentes con personal capacitado, que les explicara el alcance de las disposiciones fiscales, la forma en que debían llenar sus declaraciones y, en general, resolver todo tipo de dudas que se plantearan. Se estableció que todos los orientadores debían utilizar un lenguaje llano, evitando los tecnicismos como lo ordena el Código Fiscal de la Federación.

Desde sus incios se pretendió dar a la orientación individual estas características:

- Inmediata.
- Respetar el anonimato del interesado.
- Trato cordial.
- Otorgar el tiempo necesario para aclarar y resolver las dudas e inquietudes del contribuyente.
- Confidencial y de alta consideración.
- Gratuita y calificada.
- Oficial (por constituir el punto de vista de la propia dependencia).

La orientación telefónica desde sus inicios ha sido:

- Inmediata.
- Inicia con la identificación del consultor (nombre, puesto, area de adscripción).
- Es gratuita, ya que las llamadas de larga distancia son a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

También se proporcionó, desde que se creó el servicio de orientación, asistencia colectiva a través de eventos dirigidos a sectores de contribuyentes como comerciantes, instituciones y empresas, durante las campañas de reformas fiscales, declaraciones anuales, contribuyentes menores,

proporcionando siempre a los asistentes la "carpeta del contribuyente" que contenía diverso material de utilidad.

El servicio de distribución gratuita de material impreso es otra función que cumplía con la obligación de informar y dar difusión a las disposiciones tributarias, con la finalidad de apoyar a los contribuyentes en el cumplimiento voluntario y oportuno de sus obligaciones fiscales, proporcionando folletos y trípticos, cartelones informativos, folletos ilustrados y calendarios, además de otorgar en ese tiempo separatas del Diario Oficial que contenían las modificaciones a las principales leyes en materia fiscal, al Diario Oficial en que se publicaba la resolución que establece las reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año en que se tratara, así como los calendarios fiscales que señalaban las principales fechas que cumplir con los deberes fiscales.

La difusión a través de medios masivos, utilizando sus ventajas para informar a los contribuyentes del inicio o conclusión de los plazos de derechos y obligaciones, se efectuó de la siguiente manera:

Se transmitían mensajes por radio, sobre datos específicos o breviaríos fiscales.

En la televisión se proyectaban mensajes audiovisuales que informaban en relación a las obligaciones y derechos tributarios de diversos tipos de contribuyentes como personas físicas, sociedades mercantiles, contribuyentes menores, etc.

Por medio de la prensa, se publicaban mensajes sobre temas fiscales que aparecían en los diarios de mayor circulación.

A principios de 1980 fue creado el Centro de Información Tributaria (CINTI) para ofrecer a los contribuyentes las principales disposiciones fiscales, acuerdos y decretos que se publicaban en el Diario Oficial de la Federación.

La asistencia al contribuyente surgió como una respuesta a las severas críticas y problemas de todos los sectores del país por el desconocimiento de las leyes fiscales y la dificultad para cumplirlas. Por medio de diversos elementos como ya se especificó se dió la estructura de una asesoría fiscal oportuna.

La asistencia oficial ha evolucionado desde su creación hasta la fecha con el propósito de apoyar al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

CAPITULO I I

LA ORGANIZACION OFICIAL EN MATERIA TRIBUTARIA

2.1 REGULACION LEGISLATIVA

El artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece: "La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos".

Las Secretarías de Estado, entre ellas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son órganos que pertenecen a la Administración Pública Federal Centralizada. Para Miguel Acosta Romero "La centralización es la forma de organización administrativa en la cual las unidades, órganos de la administración pública, se ordenan y acomodan articulándose bajo un orden jerárquico a partir del Presidente de la República, con el objeto de unificar las decisiones, el mando, la acción y la ejecución".(6)

(6) Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Pág. 70.

Conforme al artículo 90 Constitucional, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es parte importante de la Administración Pública Centralizada, y la Ley Orgánica de la Administración Pública Centralizada le concede facultades para atender asuntos de tipo administrativo.

Jacinto Faya Viesca sostiene: "El artículo 90 Constitucional ordena la creación de una serie de Secretarías que deberán establecerse en una ley que emita el Congreso de la Unión. Con fundamento en esta disposición, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece la existencia de 17 Secretarías de Estado y un Departamento Administrativo, y fija el marco de atribuciones de cada una de estas dependencias. Las facultades se le otorgan de forma expresa y limitada, a fin de cumplir con el principio de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución. Como puede verse, el marco de competencia de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos lo establece la ley, y no un acuerdo presidencial. Los Secretarios y Jefes de Departamento actúan siguiendo las órdenes del Presidente de la República, pero siempre dentro de las hipótesis y supuestos que establecen las leyes. La totalidad de los reglamentos, acuerdos y órdenes del Presidente tienen su origen en la Constitución Política o en una ley emanada del Congreso de la Unión. Cuando el Presidente de la República o cualquier funcionario de la Administración Pública actúa fuera de su

marco de competencia, incurre en desviación de poder o abuso de autoridad".(7)

La Administración Pública Centralizada, mediante su estructura marcada por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, coordina a las Secretarías y Departamentos de Estado y les otorga el mismo rango. Los Administrativos ejercerán las funciones de su competencia por acuerdo del Presidente de la República Mexicana. Al frente de cada Secretaría existe un Secretario de Estado a quien le corresponde el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero éste puede delegar, cualquiera de sus facultades a excepción de aquellas que por disposición de ley o del reglamento interior respectivo deban ser ejercidas específicamente por el titular, a los subsecretarios, oficial mayor, directores, subdirectores, jefes y subjefes de departamento, oficina, sección y mesa y por los demás funcionarios que establezca el reglamento interior respectivo y otras disposiciones legales.

El titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público expedirá los manuales de organización, de procedimientos y de servicios al público necesarios para su funcionamiento, los que deberán contener información sobre la estructura

(7) Faya Viesca, Justino. Administración Pública Federal. Pág. 118.

orgánica de la dependencia y las funciones de sus unidades administrativas, así como sobre los sistemas de comunicación y coordinación y los principales procedimientos que se establezcan.

2.2 REGULACION REGLAMENTARIA.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público como todas las demás Secretarías, cuenta con un reglamento interior, el cual es expedido por el Presidente de la República, y en el se determinan las atribuciones de sus unidades administrativas y la forma en que su titular puede ser suplido en sus ausencias.

Para Faya Viesca "El reglamento interior estructura las funciones que deban realizarse respetando siempre la atribuciones fijadas a cada Secretaría por la Ley Orgánica de la Administración Pública. La función del reglamento interior no es aclarar las atribuciones conferidas, sino estructurar y organizar las actividades de cada dependencia".(8)

El 25 de enero de 1993 y el 20 de agosto del mismo año se publicaron respectivamente en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de tal forma que se modificó sustancialmente el esquema interno de esta Secretaría.

(8) Faya Viesca, Francisco. Administración Pública Federal. Pág. 138.

Conforme a esta estructura, las Direcciones Generales de la Subsecretaría de Ingresos, se convirtieron en Administraciones Generales, llamándoseles actualmente "Administración General de Recaudación", "Administración General Jurídica de Ingresos", "Administración General de Auditoría Fiscal Federal" y "Administración General de Aduanas".

Las Oficinas Federales de Hacienda que dependían de la Dirección General de Recaudación, desaparecieron y sus atribuciones se concentraron en las Administraciones Locales de "Recaudación", "Auditoría Fiscal Federal" y "Jurídica de Ingresos".

El reglamento interior de esta Secretaría otorga facultades específicas de orientación y asistencia al contribuyente a la Administración General Jurídica de Ingresos así como a sus Administraciones Locales.

2.3. COMPETENCIA ORGANICA EN MATERIA DE ASISTENCIA DE LA ADMINISTRACION GENERAL DE RECAUDACION Y DE LA ADMINISTRACION GENERAL JURIDICA DE INGRESOS.

Como se señaló en el punto anterior, el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, otorga facultades específicas de orientación y asistencia a las Administraciones General de Recaudación y General Jurídica de Ingresos.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su artículo 52 establece la competencia en materia de asistencia de la Administración General de Recaudación en los términos siguientes:

I.- Establecer la política y los programas que deben seguir las Administraciones Locales de Recaudación, así como proponerlos, para aprobación superior, para las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en materia de recaudación de las contribuciones, aprovechamientos, sus accesorios y productos; de otorgamiento de estímulos fiscales; de devolución de contribuciones; de verificación aritmética de saldos a favor a compensar; cobro de cantidades compensadas indebidamente y la imposición de multas correspondientes; de Registro Federal de Contribuyentes; de vigilancia, de

cobro coactivo y garantías de los créditos fiscales que no sean competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría, de contabilidad de ingresos, movimiento de fondos y análisis del comportamiento de la recaudación; de imposición de multas por infracciones a las disposiciones relativas al Registro Federal de Contribuyentes, por omisiones en la presentación de declaraciones y de avisos, de condonación de multas por las infracciones antes citadas; de información y orientación acerca de los plazos en que se deben cumplir las obligaciones fiscales, las formas oficiales que para ello se deben utilizar y sobre los trámites que sean de su competencia.

VII.- Diseñar y aprobar las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y dar instrucciones para su formulación por parte de los contribuyentes y demás obligados, a excepción de las señaladas en la fracción X del artículo 36 de este Reglamento.

XI.- Difundir entre el público en general, los trámites que se deban realizar en materia del Registro Federal de Contribuyentes, para la obtención de estímulos fiscales o la devolución de contribuciones, para la autorización de la disminución de los pagos provisionales de contribuciones, y sobre las fechas en que se deben pagar las contribuciones

sobre las fechas en que se deben pagar las contribuciones competencia de la Subsecretaría de Ingresos; proponer a la Unidad de Comunicación Social los medios de comunicación en que se difundan las campañas; así como ordenar la elaboración de los instructivos y demás material editorial necesario.

En el artículo 111 del reglamento se indica que la Administración General de Recaudación contará con Administraciones Locales, que tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señalen mediante acuerdo del Secretario por lo que:

A.- Compete a las Administraciones Locales de Recaudación, ejercer las facultades siguientes:

III.- Llevar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes en lo relativo a su circunscripción territorial, así como ordenar y practicar visitas de verificación del cumplimiento de obligaciones en esta materia y suministrar a la Administración General de Recaudación, los datos e informes necesarios para integrar el Registro Federal de Contribuyentes o demás obligados en materia del Registro Federal de Contribuyentes.

VII.- Recibir de los particulares las declaraciones, avisos, manifestaciones y demás documentación a que

obliguen las disposiciones fiscales y que conforme a las mismas no deban presentarse ante otras autoridades fiscales; las solicitudes de marbetes; así como orientar a los contribuyentes en su cumplimiento.

La Administración General de Recaudación está facultada a proporcionar información y orientación acerca de los plazos en que se deben cumplir las obligaciones fiscales, las formas oficiales que deben utilizarse y los trámites de su competencia. Es competencia de la Administración General de Recaudación integrar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes, por lo que debe orientar al contribuyente respecto a los trámites a que está obligado.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación dice: "Las personas morales o físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento de este Código".

Para Fausto Enrique Vallado "El registro federal de contribuyentes debe ser considerado como el instrumento básico para poder producir información con fines directos de verificación y control del cumplimiento de las

obligaciones tributarias. Un registro de contribuyentes debe cumplir con las tareas básicas de identificar con precisión a los contribuyentes, clasificarlos en las diferentes formas que sean necesarias y atribuir información obtenida tanto de fuentes internas como externas." (9)

Podemos afirmar que todas las personas físicas y morales que de acuerdo con las leyes fiscales se encuentren obligadas a presentar declaraciones periódicas, deben inscribirse en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conforme a lo estipulado en el Código Fiscal de la Federación y en el reglamento del mismo. Este registro debe mantenerse actualizado, ya que de ello depende el control adecuado de la autoridad en el cumplimiento tributario.

El problema para la población en general es saber cuándo está obligada a inscribirse en el registro federal de contribuyentes, por lo que es función de la Administración General de Recaudación difundir entre el público los trámites que deben realizar, así como las declaraciones que deben presentar como resultado de su inscripción.

(9) Vallado Miguel, Fausto Enrique. Principios Generales de la Administración Tributaria. Pág. 32.

Los trámites relacionados con el registro federal de contribuyentes se realizaban con anterioridad en las Oficinas Federales de Hacienda, actualmente, por la simplificación administrativa en la materia tributaria y con la intención de proporcionar un adecuado servicio por parte de la autoridad, se sustituyeron las funciones de dichas Oficinas por un nuevo sistema denominado "Buzón Fiscal"; el propósito es que los diversos trámites a que está obligado el particular se efectúen más rápido y con menor carga administrativa.

El "Buzón Fiscal" es un mecanismo de recepción de solicitudes, avisos, declaraciones y demás trámites que el contribuyente debe presentar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El particular puede utilizar el Buzón Fiscal que se encuentre en la circunscripción de la Administración Local que corresponda a su domicilio fiscal, estos Buzones se encuentran también en las Agencias del Servicio Postal Mexicano.

Como lo señala el reglamento interior, las Administraciones Locales deben orientar a los contribuyentes en el cumplimiento de los trámites que deben realizar en dicha Administración, por lo que en los buzones fiscales se pueden encontrar libros de consulta para cada trámite a realizar, diversas leyes fiscales y pantallas computarizadas.

En los Buzones Fiscales, también denominados Módulos de Atención Fiscal, se realizan los trámites siguientes:

Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes

-Personas físicas

-Personas Morales

lucrativas

no lucrativas.

Avisos al Registro Federal de Contribuyentes

-Aumento y disminución de obligaciones fiscales

-Suspensión y reanudación de actividades

-Cambio de nombre, denominación o razón social

-Cambio de domicilio

-Apertura y cierre de locales

Relacionados con la baja de obligaciones

-Apertura de sucesión

-Liquidación de sucesión

-Cancelación por defunción

-Inicio de liquidación

Declaraciones Informativas.

Los trámites que está obligado el contribuyente a realizar son diversos y dependen de la situación en que se encuentre

éste. En repetidas ocasiones el particular se confunde respecto al trámite que debe presentar, por lo que en los módulos de Atención Fiscal se encuentran los orientadores de trámite. Las funciones del orientador son preguntar al contribuyente que trámite quiere presentar indicarle el libro que debe consultar, orientar al contribuyente en la ubicación de las leyes fiscales cuando lo solicite y cuando el particular cuente con la documentación adecuada entregarle un sobre y vigilar que lo deposite en el buzón.

Con el sistema de "Buzón Fiscal", la autoridad pretende que el contribuyente sea responsable del trámite que realiza y lo sanciona cuando incurre en omisiones o en errores, por lo que se requiere una orientación adecuada para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

La Administración General de Recaudación, así como sus Administraciones Locales, proporcionan básicamente una orientación formal, dicha Administración está obligada a orientar e informar al contribuyente respecto a los trámites de su competencia, además que toda inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes genera la obligación de presentar determinadas declaraciones por lo que es necesario informar al particular de los plazos en que debe cumplir sus obligaciones fiscales, y las formas oficiales que debe utilizar.

En el artículo 63 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se establece la competencia de la Administración General Jurídica de Ingresos, con las siguientes facultades en materia de asistencia al contribuyente:

I.- Establecer la política y los programas que deben seguir las Administraciones Especial y las Locales Jurídicas de Ingresos, y proponerlos, para aprobación superior para las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en materia de normas de operación; otorgamiento de franquicias y exenciones de regímenes temporales de importación y exportación; de criterios arancelarios; de consultas; de autorizaciones y prórrogas de cobro coactivo de créditos fiscales, en materia contenciosa fiscal; en la acción penal en materia contenciosa fiscal; en la acción penal en materia de delitos fiscales y en la asistencia legal de los procedimientos administrativos que lleven a cabo las unidades administrativas adscritas la Subsecretaría de Ingresos, que no sean de competencia de otra unidad administrativa adscrita a la Subsecretaría; de facultades de la autoridad fiscal; de recursos administrativos; de asistencia y sindicatura a los contribuyentes.

II.- Proponer, para aprobación superior y, en su caso, emitir el criterio que las unidades administrativas

adscritas a la Subsecretaría de Ingresos deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, inclusive en asistencia aduanera y asistencia jurídica en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, con excepción de los que estén señalados como de la competencia de otra Secretaría de Estado.

III.- Realizar las campañas de difusión en materia fiscal, proponer los medios de comunicación en que se realicen; editar y distribuir los libros, ordenamientos, revistas y folletos en materia fiscal.

VI.- Proponer, para aprobación superior, el establecimiento de reglas en relación con las contribuciones federales señaladas en la fracción II de este artículo, como materia de su competencia, y formular el anteproyecto de la resolución que establezca reglas y otras disposiciones de carácter fiscal en las materias de competencia de las unidades administrativas de la Subsecretaría de Ingresos, en coordinación con dichas unidades.

IX.- Participar en el diseño de las formas oficiales de los avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales, cuya aprobación corresponda a otra unidad administrativa de la Subsecretaría de Ingresos.

X.- Diseñar y aprobar las formas oficiales que sirvan para solicitar o resolver los asuntos de su competencia; a que se refiere la fracción I de este artículo.

XIII.- Difundir e informar de las características de los diferentes instrumentos de promoción fiscal, de los requisitos y trámites para su obtención, así como proporcionar a los interesados en obtenerlos, el servicio de asistencia.

XXII.- Prestar a los contribuyentes los servicios de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, del calendario de aplicación de las mismas y de los procedimientos y formas para su debida observancia; así como dirigir y evaluar las actividades de información y de orientación de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos.

XXV.- Mantener la consulta permanente con los organismos y asociaciones representativos de los contribuyentes sobre cuestiones relevantes que requieran ser simplificadas y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En el artículo 111 del reglamento interno apartado C, se señala que la Administración General Jurídica de Ingresos contará con Administraciones Locales que tendrán la

circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario.

Compete a las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, ejercer las siguientes facultades en materia de asistencia:

I. Aplicar la política, los programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo, establecidos por la Administración Regional Jurídica de Ingresos de la que dependan.

IX.- Prestar a los contribuyentes el servicio de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como de los procedimientos y formas para su debida observancia.

XXIV.- Mantener consulta permanente con los órganos representativos de los contribuyentes para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y apoyar a los síndicos de los contribuyentes para el mejor desempeño de sus funciones.

A la Administración General Jurídica de Ingresos compete proporcionar asistencia jurídica en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter general a excepción de los

atribuidos a otras Secretarías. Realizar campañas de difusión en materia fiscal y editar todo tipo de material para asistir al contribuyente. Mantener consulta permanente con todos los organismos y asociaciones representativas de los contribuyentes para conocer los preceptos que requieran simplificación. También le compete realizar el anteproyecto de la resolución que establezca reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal en las materias de su competencia. Y principalmente prestar a los contribuyentes el servicio de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como de los procedimientos y formas para su exacto cumplimiento.

Las Administraciones Locales Jurídicas conforme al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deben prestar a los contribuyentes el servicio de asistencia en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales indicándoles el procedimiento y formas para su debida observancia, así como mantener consulta permanente con los órganos representativos de los contribuyentes para facilitar el cumplimiento de sus deberes fiscales.

La asistencia proporcionada por la Administración General Jurídica de Ingresos tiene la característica de ser sustancial, pretende que el particular cumpla realmente con sus deberes tributarios enseñando al contribuyente el procedimiento adecuado para hacerlo.

La Administración General Jurídica de Ingresos y sus Administraciones Locales, proporcionan asistencia a través de diversos medios, como son: realización de campañas, edición de folletos, conferencias, atención personal calificada que brinde un adecuado trato al contribuyente.

Al señalar la competencia de la Administración General Jurídica de Ingresos y de la Administración General de Recaudación así como de sus Administraciones Locales, en materia de asistencia tributaria, podemos afirmar que la asistencia proporcionada por la Administración General de Recaudación es básicamente formal o de trámite, mientras que la asistencia que brinda la Administración General Jurídica de Ingresos se caracteriza por ser sustancial.

La asistencia formal se limita a indicar al contribuyente la forma en que debe cumplirse las obligaciones fiscales, la asistencia sustancial ayuda al contribuyente a cumplir sus obligaciones fiscales mediante el procedimiento adecuado para su exacto cumplimiento. Le es fácil al contribuyente entender cuando debe presentar sus declaraciones y que tipo de formato debe llenar, lo que le es complicado es entender como debe llenar dichos formatos. El cumplimiento formal es más sencillo que el cumplimiento sustancial, el particular puede presentar una declaración en tiempo y en el formulario adecuado, pero el procedimiento utilizado puede ser incorrecto; por lo que le

corresponde a la Administración General Jurídica de Ingresos y a sus Administraciones Locales la tarea fundamental de proporcionar la asistencia sustancial.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público pretende que el contribuyente cuente con la información suficiente para que cumpla correctamente con sus obligaciones fiscales. Mediante la asistencia proporcionada por las Administraciones antes señaladas se le indica al contribuyente como cumplir formal y sustancialmente con las disposiciones fiscales. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público al orientar y asistir en forma oportuna al contribuyente logrará obtener un mayor número de contribuyentes que cumplan con sus deberes fiscales oportunamente.

CAPITULO III

OBLIGACIONES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO EN LA ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE

3.1 EXPLICACION DE LAS DISPOSICIONES FISCALES

Como anteriormente se señaló, el contribuyente en repetidas ocasiones desconoce sus obligaciones fiscales, al respecto dice Armando Giorgetti "La ignorancia de las leyes y de las normas tributarias, el empirismo de muchas disposiciones que las acompañan, agregadas a las serias complicaciones de la técnica de aplicación, a menudo irracional y antieconómica, indudablemente constituyen la base de gran descontento de la masa contribuyente y del mayor número de evasiones."(10)

El desconocimiento de las leyes fiscales tiene dos variantes: el contribuyente ignora que tiene obligaciones fiscales o las conoce pero no las entiende, por lo que su cumplimiento es parcial. Las leyes fiscales se han caracterizado por su alto grado de dificultad, que las hace incomprensibles generalmente por adoptar tecnicismos lejanos al lenguaje del común de la población, además de contener terminología entendida sólo por los especialistas de la materia.

El legislador consciente de lo complicado de las leyes fiscales en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 33 fracción I, estableció la obligación de la

(10) Giorgetti Armando. La evasión tributaria. Pág. 12.

autoridad de explicar las disposiciones fiscales al contribuyente, utilizando en lo posible un lenguaje llano, alejado de tecnicismos; y en los casos que sea de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes. Al respecto Iván Rueda Heduan afirma: "El grueso de la población no está en capacidad de entender los tecnicismos y terminología de alto nivel que comunmente se emplean en la legislación tributaria. Curiosamente el Código Fiscal de la Federación obliga a las autoridades del ramo hacendario a difundir las disposiciones jurídicas que rigen en su area de competencia, utilizando un lenguaje claro y sencillo, cuando lo correcto sería que desde un principio las normas legales tuvieran una redacción al alcance de sus destinatarios, cuya cultura general en nuestro medio es reconocidamente limitada.

El estilo de redacción y sintaxis usado en las iniciativas de ley y en los decretos aprobatorios deja muchísimo que desear y es otro factor de incomprensión de las medidas tributarias que provoca incumplimientos con la consecuente imposición de sanciones. Debe insistirse en que el Congreso de la Unión debería contar con comisiones técnicas con cargo a su presupuesto, para afinar debidamente la composición gramatical de los ordenamientos motivo de promulgación"(11)

(11) Rueda Heduan Iván. LOS ALIENOS PRESADOS CAPITALES EN MATERIA FISCAL. Pág. 20

El autor a que nos referimos señala que las leyes fiscales desde las iniciativas contienen un lenguaje confuso e impreciso, que provoca incomprensión en el contribuyente, caracterizado por no entender las leyes fiscales por sus tecnicismos y terminología. Por lo tanto, consideramos que sino es posible mejorar su redacción es obligación de la autoridad explicar dichas leyes de manera que sean entendidas por toda la población activa.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cumplir con la obligación de explicar las disposiciones fiscales con un lenguaje claro, por medio del Manual de Procedimientos de Asistencia al Contribuyente da una serie de instrucciones acerca de cómo debe proporcionarse este servicio. Cuando el contribuyente acude en busca de asistencia, la persona encargada de atenderlo es el orientador técnico. La atención que proporciona debe ser de una forma ordenada y consecutiva, siempre saludando cordialmente. Debe escuchar con atención y ubicar el problema del particular entre los siguientes:

- De requerimientos de material impreso
- De llenado de formularios fiscales
- De procedimientos de tributación
- De interpretación de ordenamientos fiscales
- De solicitud de conferencias de orientación y/o reuniones de orientación activa

-De otras competencias.

Ubicado el problema, el orientador asesora al contribuyente para dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales o para ejercer sus derechos, así como los plazos, horarios y lugares a los que debe acudir, si se trata de llenado de formulario de declaraciones le indica el procedimiento que debe seguir, en el caso de un cuestionamiento ubica su problema en el supuesto de ley, reglamento o cualesquiera otras disposiciones de carácter fiscal, ilustrando su exposición con los ordenamientos aplicables a su caso, dándole la correcta aplicación a los ordenamientos fiscales sobre el asunto que se trate.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, elabora folletos con un lenguaje accesible a la población, para explicar diversas disposiciones de naturaleza compleja o que repercuten en determinados sectores; folletos que en muchas ocasiones no se distribuyen oportunamente y que en realidad no son entendidos por todos los sectores, ya que algunos se caracterizan por su escasa preparación; además que la población en general no tiene el hábito de la lectura por lo que en muchas ocasiones dichas publicaciones son desperdiciadas.

Mediante el trato personal adecuado, con atención y cortesía, se puede instruir al contribuyente e incluso

concientizar de lo importante que es para el Estado el pago de sus impuestos. Pero sólo se puede lograr esto cuando se le brinda confianza al particular. Toda petición de asesoría es confidencial lo que permite una apertura del contribuyente, respecto a esto Margain Manautou dice: "Labor de educación fiscal no es decirle al contribuyente como puede y debe cumplir con sus obligaciones fiscales, sino conocer el origen de sus problemas. El fisco debe infundir confianza en el contribuyente para que éste le exponga los problemas que le aquejan. No debe el fisco contentarse con cobrar diferencia de impuestos cada vez que revisa la declaración de un contribuyente, sino llegar al conocimiento del por que de las causas del pago de esas diferencias. No basta precisar que fueron porque se hicieron deducciones que se encuentran respaldadas por documentos que no reúnen todos los requisitos legales, sino porque se vio el contribuyente obligado a aceptar estos documentos". (12)

Margain Manautou le llama "labor de educación fiscal", también puede llamársele concientización fiscal, por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de sus orientadores debe concientizar al contribuyente de lo siguiente:

(12) Citado por Johnson Okuyemen. Equilibrio entre presión fiscal y justicia fiscal. Pág. 122.

a) El desarrollo del país depende de su conducta tributaria.

b) El uso que se dará a su dinero y, por consiguiente, de las carencias que se producen cuando no se tributa con honradez.

c) Que se entere de los derechos o beneficios que la ley tributaria le concede.

d) Que tenga pleno conocimiento de las consecuencias de su incumplimiento fiscal.

e) Que la tolerancia del fisco no debe interpretarse como debilidad sino como comprensión a sus problemas y un intento por mejorar su relación con el contribuyente.

3.2 ESTABLECIMIENTO DE OFICINAS PARA ORIENTAR Y AUXILIAR AL CONTRIBUYENTE.

El inciso b de la fracción J del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, consigna la obligación de mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

La Administración General de Recaudación en sus Administraciones Locales cuenta con módulos de asistencia al contribuyente, pero en las Oficinas Postales, en ciertas agrupaciones, colegios, cámaras y confederaciones; orienta al contribuyente respecto al llenado de formatos para inscribirse o dar avisos en el registro federal de contribuyentes; esta información se da a través de libros de consulta y trípticos específicos para cada trámite, leyes, códigos postales, diarios oficiales, mapas de circunscripción territorial, directorio de trámites y orientación computarizada. Sin embargo la orientación que se proporciona en dichos lugares no es suficiente para el cumplimiento correcto de las obligaciones fiscales; como se ha mencionado, anteriormente existían las Oficinas Federales de Hacienda, en cada Oficina existía un módulo de asistencia al contribuyente. Al desaparecer las Oficinas Federales de Hacienda, el contribuyente se desconcertó, porque ya no sabe donde se le puede proporcionar

asistencia. Por lo que es necesario informar al contribuyente de los lugares donde puede recibir el servicio que se proporcionaba en las extintas Oficinas.

La Administración General Jurídica de Ingresos proporciona asistencia al público en general en sus oficinas, esta atención es personal. También cuenta con servicio de consulta telefónica, denominándosele Centro Nacional de Consulta. Este servicio se brinda a todas las Entidades del país mediante Lada 800, por lo que el contribuyente puede llamar del interior de la República sin costo alguno.

La Administración General Jurídica instala módulos de asistencia al contribuyente en lugares de gran afluencia como son los centros comerciales, dichos módulos cuentan con el mobiliario apropiado para la atención al público y son de fácil acceso para el contribuyente; sin embargo no son suficientes para el número de causantes que existe, es necesario mantener oficinas en lugares accesibles a todos los contribuyentes.

Las Administraciones Locales Jurídicas Ingresos también proporcionan Asistencia al Contribuyente, puede ser personal o telefónica, en época de presentación de declaraciones anuales instalan módulos de asistencia en puntos estratégicos.

Las oficinas de orientación fiscal son un apoyo para todos los contribuyentes, en especial para aquellos que no tienen capacidad de pagar servicios permanentes de asesoría fiscal, por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe vigilar constantemente que los orientadores estén bien preparados y su atención al público sea correcta ya que en la medida que se auxilie al contribuyente se hará más fácil el cumplimiento de sus obligaciones.

La autoridad debe acercarse al contribuyente, debe asistirlo gratuitamente y la mejor manera es a través de los módulos de información, por lo que no debe escatimar esfuerzos en aumentar su número y prestar un mejor servicio. Sabemos que existen oficinas en las que se orienta al contribuyente pero no son suficientes, ni todas son accesibles tomando en consideración el número de contribuyentes y la distancia que deben recorrer para llegar a dichas oficinas ya que el propósito es facilitar el cumplimiento de las disposiciones tributarias.

3.3 ELABORACION DE FORMULARIOS DE DECLARACIONES Y SU DISTRIBUCION OPORTUNA.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe elaborar los formularios de declaración en forma que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos con oportunidad, e informar de las fechas y lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia, conforme al inciso c de la fracción J del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

Este precepto se refiere a la facilidad que debe otorgarse al contribuyente para el pago de sus impuestos, respondiendo al principio de comodidad del cual hablamos en el primer capítulo. Margain Manautou dice "Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero. Por lo tanto, para cumplir con este principio deben escogerse aquellas fechas o períodos, que en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicias y ventajosas para que el causante realice su pago.

Que el legislador tome en consideración este principio, traerá como resultado una mayor recaudación y, por ende, una menor evasión por parte del causante".(13)

(13) Margain Manautou, Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano. Pág 47.

Esto es en relación a las facilidades que debe brindar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informando las fechas y lugares de presentación de las declaraciones más importantes.

Consideramos que lo que causa malestar en el contribuyente es el llenado de formularios, Arrijo Vizcaino sostiene: "Normalmente, para cubrir un tributo el contribuyente debe formular por sí mismo un documento llamado 'declaración' en el que se ve obligado a consignar sus ingresos gravables y sus gastos deducibles, así como aplicar las cuotas, tasas o tarifas correspondientes determinando en esa forma, en cantidad líquida, el gravamen a satisfacer.

Desgraciadamente, en la mayoría de los casos estos documentos o declaraciones, por disposición de la ley demandan tal cantidad de datos, cifras y fórmulas matemáticas, que su elaboración resulta prácticamente imposible para el ciudadano promedio. Lógicamente esta situación da lugar a que algunos contribuyentes se abstengan de formular declaraciones tributarias que no entienden, y a que otros lo hagan equivocadamente, haciéndose acreedores con posterioridad al cobro de diferencias adicionales de impuestos, recargos y multas en forma por demás injusta".(14) Al contribuyente le es complicado llenar dichos formularios, a pesar de que la

(14) Arrijo Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal. Pág. 163.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha tratado de hacerlos más sencillos, pero en ellos se señalan una variedad de impuestos que causan confusión, por lo que los particulares requieren muchas veces de asesoría particular o los llenan por sí mismos de manera incorrecta, marcando impuestos a los que no están obligados y dejando sin declarar los que les corresponden.

Dentro de la modernización del esquema recaudatorio, en 1993 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público implementó nuevos formularios, con las siguientes características: agrupan diversas obligaciones de pago, reduciéndose con ello el número de formas a utilizar por los contribuyentes; considera la nueva unidad del sistema monetario, haciendo ágil y sencilla la expresión de los importes a declarar; presenta la innovación de la lectura óptica de la información proporcionada, lo que garantiza una captura eficiente y oportuna.

Respecto a las fechas de presentación se han hecho modificaciones a las leyes fiscales para disminuir la presentación de declaraciones, lo que es adecuado a nuestro sistema fiscal, dado que entre mayor número de declaraciones exista a cargo de cada contribuyente, mayor es el desgaste de la población frente al fisco, cuando se imponen demasiadas obligaciones formales se carga emocionalmente al contribuyente.

Consideramos que es primordial que todos los formatos para presentar declaraciones fiscales permitan ser llenados con facilidad, en especial los referentes a las personas físicas. Dichos formatos deben estar a la disposición del contribuyente porque en determinadas épocas del año, como es el caso de declaraciones anuales, es difícil encontrarlos; lo ideal sería que fueran gratuitos. A principios de 1993 se pretendió proporcionar los formatos por medio de los Bancos, lo cual no funcionó porque se agotaban y el particular no tenía el formato para cumplir con su obligación.

El Secretario de Hacienda y Crédito Público, el 4 de enero de 1993 emitió la autorización general que otorga a las instituciones de crédito de banca múltiple, para prestar los servicios de recepción de declaraciones fiscales y recibir su pago, con vigencia a partir del 1o. de enero de 1993, dejando sin efecto la anterior autorización, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de octubre de 1991.

Las Instituciones de Crédito aceptan la presentación de las siguientes declaraciones:

*Impuesto sobre la renta

*Impuesto del 1% sobre las erogaciones al trabajo personal subordinado

*Impuesto al valor agregado

- *Impuesto al activo
- *Impuesto especial sobre producción y servicios
- *Impuesto sobre automóviles nuevos
- *Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, exclusivamente referidos a aeronaves
- *Derechos no destinados a fines específicos conforme a la ley correspondiente

Las instituciones de crédito no están facultadas para objetar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, deben aceptar las declaraciones tal y como las presenta el contribuyente.

Las declaraciones informativas se presentaban en las Oficinas Federales de Hacienda al desaparecer estas; dichas declaraciones se presentan a través de las oficinas de correo o en las Administraciones Locales de Recaudación mediante el sistema de "Buzon Fiscal".

Con el establecimiento de éstas medidas se facilita al contribuyente el entero de las contribuciones a su cargo, porque existen diversos lugares para presentar sus declaraciones y se evita el contacto directo con la autoridad, evitando así el trato descortés o la prepotencia de algún empleado cuando no permitía al contribuyente presentar su declaración por considerar sin fundamento que dicha declaración estaba formulada erróneamente.

El principio de comodidad de Adam Smith es más amplio que señalar las fechas adecuadas para el entero de los tributos, comprende todos los aspectos relacionados con el procedimiento de pago, el aspecto del lugar donde se realiza el pago de impuestos, el trato que recibe el contribuyente por parte de la autoridad, la posibilidad real de que los formatos oficiales sean llenados con facilidad, esto es importante ya que mientras los formatos no sean sencillos de llenar para cualquier ciudadano no se estará respetando el principio de comodidad.

Una adecuada recaudación será factible cuando los tributos se exijan en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente, lo que facilitará al máximo el cumplimiento de sus deberes tributarios.

3.4 SEÑALAMIENTO PRECISO EN LOS REQUERIMIENTOS DEL DOCUMENTO QUE SE EXIGE.

Una forma de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales con que cuenta la autoridad es el requerimiento de documentos. El artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación señala:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:

II.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requiera."

En este artículo se faculta a la autoridad para requerir la exhibición de documentos, a fin de comprobar que los sujetos pasivos por adeudo propio o por adeudo ajeno, han

cumplido con sus obligaciones fiscales, y en su caso, determinar los tributos omitidos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público está facultada para requerir al contribuyente pero el artículo 33 fracción I, inciso d; obliga a la autoridad a señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exige a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.

Las relaciones fisco-contribuyente se han caracterizado por el principio de cumplimiento voluntario sin embargo la autoridad cuenta con medios de vigilancia para el control de las contribuciones. El contribuyente puede omitir presentar una declaración, un aviso o inclusive inscribirse en el registro federal de contribuyentes, la autoridad tiene a su cargo la determinación de los contribuyentes que han omitido el cumplimiento de una disposición fiscal y la notificación del requerimiento para cumplir. Mediante la identificación de todos los contribuyentes se puede crear un sistema que permita un conocimiento cierto y oportuno de las diferentes formas de incumplimiento.

Al respecto Miguel Angel García Domínguez sostiene "La explosión demográfica y la evolución socio-económica de la población han traído como resultado un incremento masivo en

el número de sujetos obligados al pago de impuestos, un aumento enorme en el número de sujetos obligados al pago de impuestos, un aumento enorme en el número de hechos y situaciones concretas que dan origen diariamente a la obligación de pagar tributos, y una multiplicación de las acciones que son necesarias para el control del cumplimiento total y oportuno de las obligaciones fiscales...

Por todo ello, de modo inevitable e irreversible, han tenido que evolucionar las formas impositivas y, como consecuencia, la tendencia de la legislación se encamina firmemente en el sentido de establecer a cargo del contribuyente el deber de "iniciativa fiscal", por virtud del cual es a los particulares a los que corresponden realizar, espontáneamente, su inscripción en los padrones, la determinación de que se ha causado un impuesto, la cuantificación del mismo, el pago, así como acciones de control.

A la Administración Fiscal le corresponde, en la actualidad, realizar sólo actividades de comprobación que tienden a verificar si los causantes cumplieron íntegra y oportunamente en sus obligaciones, o suplir con su actividad tanto las omisiones como las insuficiencias o inoportunidades."(15)

(15) Cerato Domínguez, Miguel Ángel. Teoría de la infracción fiscal-penal. Pág.13.

Mediante las facultades de comprobación de cumplimiento oportuno y veraz de las disposiciones fiscales, la autoridad puede requerir al contribuyente cualquier tipo de documento, pero este requerimiento debe señalar específica y claramente qué es lo que se solicita al particular, cuando no es así el contribuyente se presenta a la autoridad con una serie de documentos por que no entiende que se le requiere, creando confusión y temor en el particular. Consideramos que los requerimientos en muchas ocasiones no son claros por lo que es necesario que la autoridad cumpla con la obligación de señalar en forma precisa cuál es el documento cuya presentación se exige.

Las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes se determinan por el principio del cumplimiento voluntario, se tiene confianza de que los contribuyentes cumplen en forma espontánea sus obligaciones tributarias. Los ciudadanos determinan cuanto deben pagar, que avisos referentes al Registro Federal de Contribuyentes deben presentar. La autoridad se reserva las facultades de vigilancia para requerir en cualquier momento documentos que permitan la verificación de la correcta aplicación de las disposiciones tributarias y estos requerimientos deben señalar en forma precisa que documento se solicita.

3.5. DIFUSION DE LOS DERECHOS Y DEFENSAS FRENTE A LAS AUTORIDADES FISCALES.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades, conforme al artículo 33 fracción I inciso e, del Código Fiscal de la Federación.

Al cumplir con este precepto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dota al contribuyente del conocimiento de sus derechos y la forma de hacerlos valer. Los medios de defensa tienen como principal objetivo proteger a los contribuyentes que resulten perjudicados por alguna resolución de autoridad, el desconocimiento de los medios de defensa que en materia fiscal existen, hace que los contribuyentes frecuentemente tengan que cubrir prestaciones fiscales que en su origen fueron ilegales, ya sea porque ignoran los plazos legales que existen o porque no tienen el conocimiento de que así como tienen obligaciones y deberes, también tienen derechos establecidos en distintas leyes fiscales que les asisten.

Gabino Praga sostiene "Consideramos que los administrados tienen el poder de exigir a la Administración que se sujete en sus funcionamientos a las normas legales establecidas al efecto, y que, en consecuencia, los actos que realice se

verifiquen por los órganos competentes, de acuerdo con las formalidades legales, por los motivos que fijen las leyes, con el contenido que éstas señalen y persiguiendo el fin que las mismas indiquen.

Es decir, el derecho a la legalidad se descompone en una serie de derechos, como son el derecho a la competencia, el derecho a la forma, el derecho al motivo, el derecho al objeto y el derecho al fin prescrito por la ley.

Esos diversos derechos del administrado necesitan protegerse en forma de dar a sus titular los medios legales para obtener la reparación debida en caso de violación, es decir, para lograr el retiro, la reforma o la anulación del acto lesivo."(16) La Administración esta obligada a sujetarse a normas legales de tal manera, que en caso de violación a algun derecho del particular se pueda pedir la revisión del acto para que sea modificado, anulado o revocado si se comprueba su ilegalidad.

En el Código Fiscal de la Federación se indican los medios de defensa que existen y estos se hacen valer siempre a petición de parte interesada. Los medios de defensa con que cuenta el contribuyente son los siguientes: los recursos administrativos que proceden contra resoluciones dictadas

(16) Galino Fregó. Derecho Administrativo. pag. 461.

en materia fiscal federal como es el de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución. Existen otros medios de defensa como el juicio contencioso administrativo y el juicio de amparo como un medio de protección del orden constitucional contra todo acto de autoridad que afecte al particular.

A través de los recursos administrativos el contribuyente puede inconformarse en contra de las resoluciones de la autoridad administrativa que afecten su esfera jurídica, para obtener de la misma una revisión del acto impugnado a fin de que confirme, modifique o revoque su propio acto, dicte uno nuevo que lo sustituya o mande reponer el procedimiento administrativo.

El recurso de revocación, previsto en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, procede en contra de las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, que nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley, o que dicten las autoridades aduaneras.

El recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, consignado en el artículo 118 del Código Fiscal de la Federación, procede contra los actos que exijan el pago de créditos fiscales que estén extinguidos por cualquiera de los medios que establece el Código Fiscal de

la Federación, o cuando su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución; cuando el procedimiento no se haya ajustado a la ley; o afecten el interés jurídico de terceros.

Existe otro medio legal de defensa con que cuenta el contribuyente que es el juicio contencioso administrativo, debe interponerse ante el Tribunal Fiscal de la Federación y está regulado por el Código Fiscal de la Federación.

La autoridad, en ocasiones lesiona los derechos del contribuyente, por lo que es indispensable para el sistema fiscal mexicano que los particulares estén conscientes que pueden defenderse de los actos arbitrarios de las autoridades; si bien es cierto que al contribuyente se le exige un cumplimiento exacto de sus obligaciones fiscales, el particular también puede exigir sus derechos. El ejercicio correcto y reiterado de las acciones legales que les corresponden a los particulares, contribuyen notablemente a una mejor administración de justicia fiscal, al actuar como freno para las resoluciones ilegales de la autoridad.

3.6 EFECTUAR REUNIONES DE INFORMACION AL CONTRIBUYENTE.

La autoridad está obligada a efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales períodos de presentación de declaraciones, según lo indica el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación en su fracción I, inciso f.

A la Administración General Jurídica de Ingresos compete organizar reuniones de información fiscal, lo cual hace por sí misma y a través de sus Administraciones Locales. Se imparten conferencias a los diversos sectores del país para darles a conocer específicamente sus obligaciones fiscales.

Es importante realizar estas reuniones de información porque a través de éstas los diversos sectores de la población expresan su sentir respecto a las disposiciones fiscales y la autoridad, al escuchar sus inquietudes puede mejorar las disposiciones fiscales, pero es necesario que se intensifiquen dichas reuniones. Al respecto dice Rueda Heduan "No resulta sensato que las autoridades fiscales y los órganos legislativos cierran las puertas a las informaciones y sugerencias de los otros sectores involucrados que por cierto cada vez están mejor organizados, son más institucionales y sustentan altos

organizados, son más institucionales y sustentan altos grados de capacidad y concientización. Es francamente un desperdicio no alentar en forma sistemática las aportaciones que podrían hacer las organizaciones empresariales, los sindicatos, las universidades, los colegios de profesionistas y demás asociaciones de particulares para el mejoramiento del sistema tributario, sobre todo en la actualidad, cuando debemos estar unidos y debidamente coordinados, a efecto de competir en el ámbito internacional con otras naciones que han alcanzado mayores grados de adelanto en aspectos tributarios. Al respecto debe hacerse notar que esas colaboraciones pueden recabarse con un mínimo costo que es el aplicable para la organización de los foros correspondientes".(17)

Un ejemplo del descontento que generan las disposiciones fiscales lo expresó en el año de 1992 el entonces Presidente de la CONCANACO Hugo Villalobos: "Pareciera ser que con las nuevas disposiciones fiscales, no sólo persiguen el fin de incrementar la recaudación, sino eliminar de una vez por todas a la micro, pequeña y mediana empresa, dado a que para este sector es prácticamente imposible cumplir con estas disposiciones. La Miscelánea fiscal de 1992 viola impunemente el principio de proporció-

(17) Bando Hedera IV. En: Los 7 pecados capitales en materia fiscal. Pág. 21.

nalidad y equidad. Equivale a carecer de garantías individuales y de seguridad jurídica y a violar los derechos humanos irrenunciables en el ejercicio de la profesión. Esta situación genera en los empresarios sentimientos de angustia, que repercuten negativamente en la productividad."

Las medidas fiscales que se toman anualmente provocan la pérdida de confianza y descontento de diferentes sectores del país, ya que varían las disposiciones fiscales y su aplicación, si la Secretaría organizara reuniones con dichos sectores detectaría a tiempo su descontento, lo que permitiría hacer las adecuaciones necesarias para estimular el cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales.

El reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su artículo 63 fracción XXV; indica que la Administración General Jurídica de Ingresos debe mantener consulta permanente con los organismos y asociaciones representativos de los contribuyentes sobre cuestiones relevantes que requieran ser simplificadas y así facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Al realizar las reuniones de información de las disposiciones fiscales se mantiene comunicación con la población en general.

Es muy importante que la autoridad conozca a los sectores de contribuyentes a los cuáles se les va a aplicar determinadas disposiciones, para que estas se elaboren de tal manera que los contribuyentes las acaten espontáneamente.

Los medios masivos de comunicación facilitan la tarea de información, a través de ellos se da a conocer a la población sus deberes frente al fisco. Se envían mensajes por medio de radio, televisión y periódicos. Al respecto sostiene Rogelio Martínez Vera "El Poder Público debe tener presente que los variados y numerosos medios de información desempeñan en la opinión pública un papel definitivamente importante. Por ello, las personas encargadas de producir, comentar o difundir informes, deben ser retroalimentados permanentemente por los órganos fiscales, a fin de que un determinado sistema fiscal, o una ley específica, o un mandamiento tributario concreto, sea comunicado a los gobernados en forma veraz y no deformado, como muchas veces por mala fe, pero más frecuentemente por desconocimiento total o parcial de la verdadera situación, por parte del informador.

Sobre este aspecto se puede afirmar con sobra de ejemplos, que toda una larga y bien elaborada campaña de convencimiento realizada por el fisco, puede ser destruida o al menos gravemente deteriorada, por una opinión, un

informe o un comentario efectuado por los informadores que utilizan los diferentes medios de comunicación. De allí la importancia que representa el hecho de que las autoridades fiscales mantengan permanentemente y estrechas relaciones con estos medios de información."(18)

Se mencionan los medios de comunicación porque es una forma efectiva de informar a la población. Es muy importante el impacto de la información en el contribuyente; cuando esta es distorsionada crea en la persona un efecto negativo, dado que confunde sus deberes fiscales lo que provoca un incumplimiento, pero si se realiza una buena campaña de concientización e información de las obligaciones fiscales y las sanciones que origina el incumplimiento fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público probablemente logrará su objetivo de un cumplimiento generalizado de las obligaciones fiscales.

(18) Martínez Vera Rogelio. La evasión de las obligaciones fiscales. Pág. 122.

3.7 PUBLICAR ANUALMENTE LAS DISPOSICIONES DE CARACTER GENERAL AGRUPANDOLAS DE MANERA QUE FACILITEN SU CONOCIMIENTO.

La fracción I, inciso g, del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación señala la obligación de publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes, y faculta a publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limiten a períodos inferiores a un año.

El Secretario de Hacienda, en uso de las facultades que le otorgan las diversas leyes tributarias, así como el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, da a conocer cada año los criterios que se seguirán en la aplicación de las leyes fiscales. A este conjunto de disposiciones se le ha denominado "Resolución Miscelánea". Diversos autores sostienen que la Resolución Miscelánea Fiscal es un conjunto de reglas administrativas ordenado y sistematizado, complementario y subordinado a las leyes fiscales especiales. Es complementario porque no puede ir más allá de la ley o del reglamento. Es subordinado porque no puede contrariar el texto de la norma legal o reglamentaria.

En el año 1981 se inició con las reglas generales, con el propósito de dar a conocer el criterio de la autoridad hacendaria para la aplicación de las leyes fiscales, así como corregir errores, y dado que los diversos sectores de la población presentan diferentes problemas tributarios, se proporcionan reglas de carácter general que les atañen específicamente. En un principio éstas reglas se dieron a conocer a través de una publicación editada por la propia autoridad, denominada "Investigación Fiscal", pero la falta de difusión de las mismas, motivó a que la Secretaría las publicara en el Diario Oficial y al mismo tiempo fué modificado el Código Fiscal vigente, para señalar que dichos criterios sólo generaban derechos a favor de los contribuyentes, mas no obligaciones.

Desde 1991 la autoridad ordenó los criterios conforme a la ley, ya que años atrás al contribuyente no le era fácil localizar el criterio aplicable para el cumplimiento de una obligación tributaria por su presentación desordenada.

Las reglas de carácter general han cobrado gran importancia porque aclaran y simplifican el contenido de los ordenamientos legales, pero se han hecho constantes críticas como la de Rueda Heduan: "La defectuosa formación de las leyes fiscales, sus lagunas e imprecisiones, ha dado pauta a que la Secretaría de Hacienda, muchas veces fuera de su competencia constitucional, expida una nutrida y no

menos complicada normatividad administrativa que se va acumulando a lo largo de cada ejercicio a la conocida 'Resolución Miscelánea', misma que se configura por reglas generales, instructivos, formatos, actualización de sanciones, ajuste de tablas impositivas y reglas análogas, todo lo cual sería susceptible de simplificación si se visualizaran mejor las cosas".(19)

Estos criterios administrativos se han caracterizado por sufrir constantes cambios a través del año que tienen vigencia, tal fue el caso en 1992, ya que se publicaron 27 reformas a la Resolución publicada el 31 de marzo del mismo año. Al respecto Johnson Okhuysen afirma "Existe falta de respeto por parte de la autoridad frente al contribuyente al momento de querer hacer valer sus criterios y "Misceláneas Fiscales" como si fueran leyes. La autoridad sabe muy bien que carecen de legalidad las disposiciones administrativas que van en contra de las leyes fiscales o que implican cubrir las lagunas que las leyes tienen. A pesar de este conocimiento por parte de la autoridad, observamos que se emiten incontables criterios y disposiciones en materia fiscal que pretenden que el contribuyente las respete como a una ley".(20) Las reglas

(19) Rueda Heduan Iván. Los siete pecados capitales. Pág.

(20) Johnson Okhuysen Eduardo. Equilibrio entre presión fiscal y justicia fiscal. Pág. 126.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

generales no son leyes y en ningún momento pueden contravenir a éstas; su función específicamente es la de aclarar y concretar las disposiciones fiscales, proporcionando un criterio general de su aplicación por parte de la autoridad, siempre y cuando este criterio sea favorable a los contribuyentes, por lo que no nacen obligaciones para los particulares, sólo derechos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Los tribunales han señalado que todos aquellos criterios que dé a conocer la autoridad fiscal y los publique en el Diario Oficial de la Federación, generan derechos en favor de los particulares. Pero si afectan la esfera de derechos de los contribuyentes, pueden ser objeto de impugnación ante el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando se afirme que el acto administrativo quebranta un precepto legal o reglamento.

Como lo dispone el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la emisión de la Resolución Miscelánea le corresponde a la Administración General Jurídica de Ingresos, lo que antes correspondía a la Dirección General de Política de Ingresos, por lo que la Resolución Miscelánea de 1993 presentó una mejor estructura lo cual facilita su consulta, y esta dividida por títulos y capítulos. En esta resolución Miscelánea no se encontraron cambios sustanciales, sino adecuaciones, precisiones y una

mejor organización de las reglas, lo que facilita al contribuyente su ubicación en forma más clara. Las modificaciones son referentes a los procedimientos - incluyendo en estos: nuevos formatos, anexos y competencia de las autoridades- que deben seguir los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones, en los que se observa ciertamente un nuevo avance en materia de simplificación administrativa por parte de la Autoridad Hacendaria.

Podemos apreciar que en estas disposiciones de carácter general se han perfeccionado y conceden facilidades a diversos sectores, el problema se presenta cuando son constantes las publicaciones aisladas de reglas de carácter general, porque el contribuyente tiene que estar verificando continuamente el Diario Oficial de la Federación y en caso de no hacerlo puede incurrir en incumplimiento de dichas disposiciones. En ciertas ocasiones ni siquiera se ha aplicado la regla cuando ésta se deroga. Como se indicó, el año de 1992 se caracterizó por una gran dinámica fiscal, en el que además del paquete de reformas tributarias aplicables para el ejercicio fiscal de dicho año, se produjeron reformas a los reglamentos tributarios y a la Resolución Miscelánea. En el mes de julio del mismo año se produjeron nuevas reformas a los diversos ordenamientos tributarios, sin mencionar las diversas reglas de facilidad administrativa que se emitieron para los contribuyentes del régimen simplificado.

El titular del Poder Ejecutivo, al enviar la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1993, reconoció que: "los cambios efectuados a las leyes fiscales en los últimos años permiten contar con un sistema impositivo moderno, eficiente y competitivo; además el Gobierno Federal consciente de la necesidad de dar permanencia a las disposiciones fiscales y en respuesta al dictamen planteado por los distintos grupos sociales, no propone al Congreso de la Unión cambios a las leyes fiscales".

Las adecuaciones en materia fiscal son inevitables, pero lo más correcto para impulsar el cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales es la conservación de la estructura básica de los diversos ordenamientos, para lograr un principio de planeación y certeza jurídica a favor de los contribuyentes. Por lo que consideramos que las reglas generales que se publican a lo largo del año deben ser mínimas y de ser posible evitarlas.

CAPITULO IV

HACIA UNA MEJOR ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE

4.1 MEJORAS ORGANICAS.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe estructurar sus unidades administrativas de tal forma que permitan el logro de sus objetivos, para lo cual debe disponer de todos sus medios, sin olvidar que el sistema fiscal parte del concepto del cumplimiento voluntario, por lo que debe estimularlo por medio de la asistencia oficial.

El ejercicio de las facultades determina el punto medio en el actuar de la Secretaría, por una parte, esta obligada a orientar y asistir al contribuyente, para facilitarle el cumplimiento de sus obligaciones y, por otra parte, debe conocer quiénes son los que no cumplen con sus deberes tributarios.

La finalidad de la asistencia al contribuyente es evitar omisiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que es importante detectar a los contribuyentes incumplidos, para determinar las causas que producen dichas omisiones. Detectadas las causas, por medio de la asistencia oficial, se deben proporcionar elementos para evitar el incumplimiento, a través de campañas de información, conferencias, trato personal o simplificación de trámites. Es necesario que la Administración General de Auditoría encargada de verificar el cumplimiento de las

obligaciones fiscales proporcione dicha información a las Administraciones que tienen la competencia de asistencia que son la Administración General de Recaudación y la Administración General Jurídica de Ingresos.

La Administración General de Recaudación tiene la importante tarea de actualizar constantemente el registro federal de contribuyentes. Mediante este registro se conoce a cada uno de los causantes, por lo que le compete orientar e informar a los particulares de los trámites que deben efectuar. Se ha pretendido que el contribuyente sea responsable de los trámites que realiza y cuando incurre en omisiones o errores se le sanciona. Se requiere una auténtica orientación al contribuyente, ya que no es suficiente con los libros de consulta con que cuentan las Administraciones Locales de Recaudación. La población mexicana no está preparada para este sistema, y mientras el contribuyente sea acreedor a multas por no haber realizado adecuadamente el trámite, se desalentará el cumplimiento de las obligaciones fiscales y producirá mayor carga de trabajo a la Administración.

A principios de 1993 desaparecieron las Oficinas Federales de Hacienda, y los trámites que se realizaban en dichas oficinas se presentan actualmente en las Administraciones Locales de Recaudación y en las agencias de correos, a través del Buzón Fiscal. Este sistema es bueno en

principio, porque se evita la pérdida de tiempo del contribuyente, al esperar físicamente su trámite en la Oficina como era en el pasado. Ahora estos trámites se realizan por medio de sobres a través del buzón fiscal, lo que simplifica en gran medida el trámite, el particular realiza rápidamente su trámite, pero el problema consiste en que la constancia del trámite efectuado tarda mucho tiempo en llegar al domicilio fiscal del particular, causando molestias. Si bien es cierto que la copia de la forma que presenta se sella, el contribuyente no tiene su clave del Registro Federal de Contribuyentes en el momento que se inscribe o no sabe si el trámite que realizó va a ser aceptado, por lo que tiene que esperar a que llegue a su domicilio fiscal. Situaciones como ésta, generan el descontento del contribuyente y lo obstaculiza en sus diversas actividades. Es necesario que se agilice la entrega de dichos documentos. Se requiere una auténtica simplificación fiscal para los contribuyentes, ya que en ocasiones dicha simplificación es sólo para la autoridad.

Debemos partir de la realidad mexicana. El sistema de Buzón Fiscal es adecuado para ciertos sectores de la población pero no para todos. Existe gente que no sabe leer ni escribir, por lo que no puede leer los libros de consulta ni puede llenar los datos que debe marcar en el sobre; aun para quien tiene preparación es difícil realizar estos trámites porque no está acostumbrado, por lo que

constantemente el contribuyente incurre en errores y omisiones.

Consideramos que es necesario otorgar a la Administración General de Recaudación mayores facultades en la asistencia al contribuyente, no sólo debe informar u orientar, sino que debe asistir al particular en el llenado de sus formatos y presentación de sus trámites, para evitar cualquier tipo de omisión y facilitar el cumplimiento de las obligaciones formales. Las infracciones por omisiones o errores en el llenado de dichos formatos no deben ser severas y rígidas, la autoridad debe permitir que el error sea subsanado con facilidad.

La Administración General Jurídica de Ingresos tiene una amplia competencia respecto a la asistencia al contribuyente, pero consideramos que requiere dedicar una real atención a dicha asistencia. Se pretende un cumplimiento formal y sustantivo de las obligaciones fiscales. Mediante una efectiva asistencia oficial se estimulará al contribuyente al cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales. Pero la asistencia oficial deberá apoyarse en la posibilidad real de que el contribuyente incumplido será detectado por la autoridad y por consiguiente se le impondrá una sanción. El problema que existe en el sistema tributario frente a la recaudación, consiste en el sistema de determinar el

incumplimiento fiscal, ya que consideramos que en gran manera depende del azar. Mientras la sanción por incurrir en incumplimiento sea una probabilidad, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no contará con un sistema tributario que impulse al causante al cumplimiento voluntario de su obligación.

Es necesario, para mejorar el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga mayor información de cada uno de los contribuyentes. Para que la administración fiscal tenga capacidad de detectar sistemáticamente el incumplimiento, necesita una organización funcional, que exista una interrelación de todas las Administraciones y necesita contar con tecnología moderna de procesamiento de datos y de procedimientos administrativos que produzcan información real, veraz y oportuna sobre la existencia de contribuyentes y sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Mediante el establecimiento de políticas generales ajustadas a la realidad mexicana, una estructura funcional y la debida atribución de facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se facilitará al particular el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El conocimiento y dominio de las técnicas de administración fiscal para generar y determinar el cumplimiento de las obligaciones fiscales no es sencillo, y de ello debe estar consciente el Estado; necesita emplear mejor sus recursos humanos mediante la capacitación y actualización en el manejo, interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales, para lograr una mayor eficiencia y eficacia en la asistencia al contribuyente.

4.2. MODIFICACIONES LEGISLATIVAS

La asistencia oficial, tiene la finalidad de auxiliar en el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con base al principio de cumplimiento voluntario. Sin embargo, como hemos analizado, el contribuyente se encuentra con diversas dificultades. Es conveniente que el legislador tome en cuenta que en el incumplimiento de las obligaciones fiscales intervienen diferentes causas, las cuales podrían clasificarse en económicas, técnicas, políticas e incluso psicológicas.

Las causas técnicas son generadas por la complejidad, inestabilidad y, por tanto incertidumbre de la norma tributaria, lo que produce un escaso conocimiento y deficiente interpretación de la norma.

Las causas de tipo económico se producen cuando la presión de la carga tributaria es mayor a las posibilidades reales de los particulares, lo que está ligado a la situación económica del país. En México, el sistema tributario se ha pretendido adecuar a las Finanzas Públicas, pero el Estado no puede exigir a los contribuyentes mayores esfuerzos de los que puede realizar.

Las causas políticas se refieren a todos los factores de política económica y financiera, que al conjuntarse

intervienen en el equilibrio y distribución de los tributos, los que en ocasiones generan estímulos negativos en el comportamiento del ciudadano como reacción en contra del uso que hacen los gobernantes de los impuestos. El contribuyente debe tener la certeza que el impuesto que paga, es utilizado en beneficio de la sociedad.

Las causas psicológicas están determinadas por el conjunto de tendencias individuales del sujeto a reaccionar de diversa manera ante la obligación de contribuir a los gastos públicos; este comportamiento se puede extender a la población en general.

Es importante tomar en cuenta que los pueblos de origen latino rechazan con facilidad cualquier autoridad, y especialmente las imposiciones tributarias. Al respecto señala Giorgetti "los pueblos que han sufrido por largos siglos una dominación extranjera son, por instinto, hostiles a los poderes públicos, por lo que su comportamiento en la esfera fiscal esta condicionado por una particular mentalidad nacional en la cual se insertan las constantes internacionales de evasión"(21), por lo que consideramos que la psicología del contribuyente requiere ser estudiada para elaborar leyes de aceptación colectiva.

(21) Giorgetti Armando, La evasión tributaria. Pág. 159.

Los legisladores, antes de iniciar el proceso legislativo, deben considerar la opinión de los diversos sectores de la población. Cuando el diálogo es posterior se considera extemporáneo porque las leyes ya causaron descontento en la población. Al conocer la opinión pública pueden conocer el comportamiento de las personas a quienes va dirigida la norma, por lo que al tomar en cuenta la psicología de los contribuyentes, es factible crear disposiciones fiscales adecuadas susceptibles de un efectivo cumplimiento.

Las obligaciones fiscales deben ser adecuadas a la preparación y capacidad de los contribuyentes; los legisladores deben conocer la realidad de México respecto a la educación. Deben ser redactadas de tal manera que puedan ser entendidas y aplicadas por una persona con escolaridad de 4o. año de primaria, dado que es el promedio nacional de preparación.

Las leyes fiscales deben estar técnicamente bien elaboradas, con conceptos llanos y claros, las cuotas y las tarifas deben ser objetivos, precisos y fáciles de cumplir. Es necesario que las leyes sean tan claras que no requiera de explicaciones posteriores.

Debe avanzarse en la estabilidad y permanencia de las leyes fiscales; así el contribuyente conocerá todas sus obligaciones para cumplirlas correctamente.

Las disposiciones fiscales deben ser elaboradas de forma tal que sean cumplidas espontáneamente. Es imperativo que sean preventivas y no represivas. Cuando se impulsa el cumplimiento voluntario en la colectividad, y la concientización del deber de contribuir a los gastos públicos, no es necesario tener un sistema represivo.

Un sistema tributario justo se manifiesta en la voluntad de los contribuyentes de pagar los impuestos, por lo que no se requiere de tanta fiscalización. Al contribuyente no le agrada que lo traten como a un infractor. Pero debe aumentarse la capacidad de crear un riesgo real al infractor fiscal, aumentando la posibilidad de detectar la comisión de las infracciones con rapidez y certeza, de tal manera que el incumplimiento sea más gravoso que su cumplimiento voluntario.

El legislador debe establecer penas intimidatorias y ejemplares, para todo aquel funcionario público que haga un mal uso de los tributos. En México hemos visto que en ocasiones no se le ha dado el uso adecuado a las contribuciones, al respecto Ezio Vanoni, dice " El deber del Estado de emplear el producto de los tributos en servicios públicos es un deber hacia sí mismo, mientras que por otra parte, es impensable un tributo que no se destine a fines públicos. En realidad, la identidad entre el

interés del Estado e interés general determina también los límites de la actividad financiera del Estado. Los sacrificios que el Estado pide al particular deben solicitarse en nombre del interés general: es inconcebible un tributo cuyo producto no se destine a fines públicos, constituyendo una contradicción en sus mismos términos...

Una carga impuesta a los ciudadanos por cualquier abuso de la fuerza pública y que no sirva a fines de pública utilidad, sino que se diluya en ventaja de ciertos individuos, será indemnización, confiscación o despojo, pero nunca tributo".(22)

El causante debe tener la certeza que el impuesto que paga se utilizará en bienestar de la comunidad. El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Dr. Pedro Aspe Armella, en Brasil en el año de 1990 dijo: "...No puede exigirse el estricto cumplimiento de las obligaciones fiscales con tasas de impuestos exorbitantes o excesivas. Por otra parte, si la recaudación va a ser mayor, la gente tiene derecho a tener y a exigir una mejor calidad en los

(22) Citado por Luis Pasos. Los límites de los impuestos. Pág. 69.

servicios públicos que recibe". En la medida que los contribuyentes observan la efectividad de sus tributos, se cumplen espontáneamente las obligaciones tributarias.

Es importante que el sistema tributario se homologue con el de otros países, con los que México sostiene relaciones comerciales, pero los legisladores no deben olvidar el entorno del país, deben estar conscientes de la problemática de México. Si se pretende un cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, las disposiciones tributarias deben ser congruentes a la realidad mexicana.

Las leyes fiscales serán consideradas más simples, cuando los contribuyentes las cumplan de manera espontánea; hasta ese momento podremos decir que han alcanzado efectivamente el objetivo de la técnica y la psicología fiscal de los contribuyentes.

4.3 IMPORTANCIA DE LA EDUCACION TRIBUTARIA

En la exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1983, el legislador, al referirse al principio del cumplimiento voluntario de las normas fiscales expresó "esta confianza en la madurez y sentido de solidaridad social de la población es el resultado de un largo proceso educativo".

Si bien es cierto que una ley técnicamente bien elaborada facilita su cumplimiento, se requiere además de madurez y de conciencia social del particular para su cumplimiento, Armando Giorgetti indica: "No existe ley, por perfecta que sea, que pueda suplir a aquella condición fundamental que asegura la eficiencia de un ordenamiento público cualquiera; condición que consiste en el consciente cumplimiento de las obligaciones de solidaridad política, económica y social, impuestas -sin distinciones ni privilegios, pero según las posibilidades de cada uno- a todos los miembros de una comunidad estatal.

Las leyes no bastan para el progreso de la sociedad sino se apoyan en la responsable adhesión de los ciudadanos a los ordenamientos públicos y en el riguroso respeto a las instituciones".(23)

(23) Giorgetti Armando. La evasión tributaria. Pág. 5.

La conciencia fiscal o "el sentido de solidaridad social" está ligada a la educación de los ciudadanos, por lo que es necesario revisar los textos educativos relacionados con las ciencias sociales, para que se explique al niño, con un lenguaje sencillo y entendible, cómo obtiene sus ingresos el Poder Público y cuales son sus fines. Desde la primaria se debe aprender cuáles son los deberes del ciudadano, y que significa el cumplimiento de los deberes tributarios.

Desde la educación básica hasta las universidades, la materia tributaria debe ser parte de la cultura general y profesional de los estudiantes, independientemente de su actividad. Dentro de la educación existen prioridades, y la educación tributaria es importante, porque todos estamos obligados a contribuir a los gastos de la Nación. Al no contar con esta formación el ciudadano considera a las contribuciones como un mal necesario, porque no tiene conocimiento de la estructura del sistema impositivo, ni los medios de defensa con que cuenta, ni para que son utilizados sus impuestos.

El legislador al referirse a "un largo proceso educativo", tenía razón ya que la conciencia social se logra a través de la educación que recibe el ciudadano desde que es niño, de la escuela y de sus padres. Cuando no existe voluntad de cumplir con los deberes fiscales, es probable que en cuanto exista la posibilidad no se cumpla con la obligación

tributaria; al generalizarse esta situación se producen daños graves a la sociedad.

Como mexicanos tenemos la obligación de conocer nuestros deberes fiscales, porque al tener dicho conocimiento, se puede participar en el sistema tributario, al cumplir con las obligaciones se pueden exigir derechos. El contribuyente para sugerir modificaciones o protestar por el uso de las finanzas públicas necesita: Conocer sus obligaciones fiscales, entender el sistema tributario, comprender el fin de las contribuciones, cumplir con las obligaciones fiscales que le corresponde.

La asistencia oficial facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias y participa en la educación del contribuyente, pero la conciencia social es resultado de un sistema educativo en el que se cultive desde niños un sentimiento de solidaridad nacional, convencimiento de la responsabilidad social de pagar las contribuciones, conocimiento de los beneficios colectivos resultado del pago de los impuestos y los perjuicios que ocasiona el incumplimiento de las disposiciones fiscales.

4.4 REALIDAD FUNCIONAL

El objetivo de la asistencia oficial es de fortalecer la interrelación entre el Fisco y el particular mediante el acercamiento y la comprensión de los problemas del contribuyente.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público busca soluciones adecuadas que resuelvan los problemas existentes en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por lo que ha implementado la "simplificación administrativa" con el objeto de hacer más sencillos los deberes tributarios.

Mediante la asistencia oficial, el Estado pretende que aumente el número de contribuyentes que en forma voluntaria cumplan con sus obligaciones fiscales.

La revista de Información Dinámica de Consulta (IDC) en su número 179 publicado el 7 de julio de 1993, señala que México tiene una población superior a los ochenta y un millones de individuos; de ésta sólo veintiseis millones aproximadamente se reconocen como "población económicamente activa", de la que sólo se registran como contribuyentes empadronados cuatro millones ochocientos veintinueve mil cuatrocientos cincuenta, perteneciendo a los regímenes Simplificados y Pequeño un millón trescientos siete mil novecientos noventa.

Se estima que pagan impuestos tres millones quinientos trece mil cuatrocientos sesenta contribuyentes, que representa el 4.33% del total de la población nacional y solo el 13.51% de la población económicamente activa. De estas cifras apreciamos que pocas personas pagan impuestos, según vimos anteriormente al analizar las causas del incumplimiento tributario. El problema es complejo y requiere de suficiente atención por parte de la autoridad.

Muchas personas no se inscriben en el registro federal de contribuyentes, ni cumplen con sus deberes fiscales porque no saben que están obligados a ello; es importante hacer notar que gran parte de la población carece de educación, inclusive existe analfabetismo. Nos encontramos a personas que deben pertenecer al régimen de contribuyentes menores y del régimen simplificado, con ingresos mínimos, pero desconocen sus deberes tributarios y tienen temor a la autoridad; es por eso que son presa de gente sin escrúpulos que los extorsiona y mal informan. Es aquí donde la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe elaborar campañas de información, y lo hace en los mercados, en auditorios accesibles a este sector de la población. Se les pueden proporcionar folletos que expliquen sus obligaciones fiscales y la forma de cumplirlas, sin embargo, a pesar de estar elaborados para ser comprendidos con facilidad, no son accesibles al contribuyente, porque no sabe leer o su preparación es escasa.

Existen también contribuyentes con educación, con una formación profesional, que saben sus obligaciones fiscales, y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene contacto con ellos a través de conferencias en las Cámaras de Comercio; los folletos informativos que editan sí son entendidos por los contribuyentes, pero no siempre solicitan la asistencia oficial. La revista "Expansión" en el mes de mayo de 1992 realizó una encuesta a más de 650 contribuyentes de altos y medios ingresos, respecto a su opinión de la asistencia al contribuyente y las leyes fiscales, obteniendo el resultado siguiente:

-Atención de los asuntos tributarios:

- *56% Requiere de una area específica que los atienda.
- *72% Utiliza asesoría externa privada.
- * 7% Utiliza la asesoría que brinda la autoridad.

-Calificación a la asesoría prestada por la autoridad.

- *En una escala de 1 a 10, el resultado promedio fue de 4.

-Frecuencia en la modificación de las disposiciones fiscales:

- *93% Demasiado frecuente.
- *2% Propia de la naturaleza.
- *2% Es conveniente por su sentido aclaratorio.
- *3% Otra. Cuál? Que usen criterio o tengan lógica; lo malo no es su frecuencia, sino su improvisación; deberá hacerse

una definitiva, derivada de los cambios económicos del país; es natural; es desastrosa.

-Calificación de las disposiciones penales de política tributaria:

*93% Rigorista. Tratan como delincuente al contribuyente; terrorismo fiscal; violatoria del derecho; viola las garantías individuales y derechos; tratan el error como delito.

*7% Adecuada. Todos deben pagar impuestos, el que no pague que sea castigado; son necesarias; a pesar de lo complicado, la ley es la ley; se necesita cambiar la mentalidad del causante; exceso de evasión.

-Sugerencias concretas a la autoridad para mejorar el sistema tributario.

*Simplificación de leyes fiscales; reglamentos sencillos y claros; menos cambios a la ley; una tasa general; capacitación al personal administrativo; escuchar la opinión del contribuyente; permitir mas deducciones; unificación de criterios de Hacienda

Se han exteriorizado criticas a la asistencia oficial por diversos sectores, de esta encuesta podemos notar que dichos contribuyentes no están convencidos de la efectividad de la asistencia oficial; a veces acuden a la autoridad, sin embargo en promedio la calificación que

recibe la atención al público en escala del 1 al 10 es de 4, además sugieren una mejor preparación del personal, unificación de criterios y ser escuchados atentamente. Por lo que hace a las disposiciones fiscales exigen una simplificación de leyes fiscales, reglamentos sencillos y claros y estabilidad en dichas normas.

El artículo 33 del Código Federal en su fracción I, indica la obligación de la autoridad de proporcionar asistencia gratuita al contribuyente y da una serie de elementos, los cuales fueron señalados en el capítulo anterior. Todos esos elementos se interaccionan para constituir la asistencia oficial. Sin embargo, consideramos muy importante el de explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano, alejado de tecnicismos, porque supone una atención personal. Es mediante la atención personalizada que se conoce la realidad de la población mexicana respecto a la economía y la opinión del público. Es posible conocer en cierta medida la psicología del contribuyente, su forma de reaccionar ante los deberes fiscales y de esta manera facilitarle su cumplimiento.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, consciente de la imagen que da al contribuyente a través de la asistencia, ha establecido diversos programas, proveyéndose de personal con características aptas para atender al público y con una preparación profesional. Sin embargo aún

cuenta con personal que no es idóneo para la atención al contribuyente, lo que desvirtua la función de la Secretaría.

El contribuyente en muchas ocasiones acude molesto ante la autoridad, con la seguridad de que será mal atendido, resultado de la opinión generalizada respecto a las dependencias gubernamentales. Cumplir con las obligaciones fiscales no es una tarea fácil, hemos visto que además de que las disposiciones tributarias son complejas, no existe una conciencia personal de contribuir voluntariamente. Por lo que al particular le pesa cumplir con sus deberes tributarios y si además de esto recibe un mal trato, su malestar se acrecienta, generando el incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es necesario mejorar la calidad de la asistencia al contribuyente; el personal requiere de capacitación continua, de brindar un buen trato a todo el público independientemente de su condición social. En toda relación interpersonal un buen trato respetuoso y amable es el punto de partida para lograr cualquier tipo de acuerdo. El contribuyente merece recibir un trato amable, cortés e información completa y detallada acerca de sus cuestionamientos; a través de un trato adecuado se puede obtener la confianza del contribuyente para que así acuda a la autoridad, sabedor de que será bien atendido.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha buscado y debe insistir en crear conciencia de servicio, así como proporcionar un trato respetuoso, humano y profesional, por parte de su personal. Por lo que realiza una labor de supervisión de la atención al público en general, contando con lugares en los cuales se puede quejar el particular por no recibir la atención correcta.

En este período de la Administración Pública, se ha avanzado en la asistencia oficial. Se le ha dado una especial importancia a la atención al público, conforme al Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 en el cual se indicó: "se avanzará en la simplificación de disposiciones y trámites y se asesorará al contribuyente en el pago de sus contribuciones, para estimular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias".

La determinación de las obligaciones fiscales se rigen por el principio de cumplimiento voluntario, pero este principio sólo será una realidad, cuando la población en general cuente con los medios necesarios que le faciliten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Es entonces cuando la asistencia oficial logrará su objetivo.

CONCLUSIONES

La materia fiscal está comprendida por todos los ingresos que obtiene el Estado en ejercicio de sus funciones, como son los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos, así como todos sus accesorios.

El particular se encuentra con diversas dificultades en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conforme al artículo 33 del Código Fiscal de la Federación esta obligada a asistirlo.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorga facultades específicas de orientación y asistencia al contribuyente a las Administraciones Generales de Recaudación y General Jurídica de Ingresos, así como a sus respectivas Administraciones Locales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe implementar una auténtica "simplificación administrativa" de acuerdo a la realidad y características del pueblo mexicano.

Las disposiciones fiscales deben ser elaboradas con conceptos llanos y claros al alcance de cualquier ciudadano, tomando en consideración la psicología y características económicas, culturales y sociológicas de aquellos a quienes van a ser aplicadas, lo que estimulará su cumplimiento espontáneo.

Es necesario incorporar en los programas de estudios de todos los niveles los elementos para lograr una educación tributaria, enseñando qué son los impuestos y para qué sirven, ya que se requiere de madurez y conciencia social para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

La determinación de las obligaciones fiscales se rigen por el principio de cumplimiento voluntario, pero este principio será una realidad cuando al contribuyente se le auxilie y facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

BIBLIOGRAFIA

ACOSTA ROMERO, MIGUEL
TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.
SEXTA EDICION
EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO, 1984.

ARRIOJA VIZCAINO, ADOLFO
SEGUNDA EDICION
EDITORIAL THEMIS
MEXICO, 1985.

DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO
DERECHO FINANCIERO MEXICANO.
DECIMATERCERA EDICION
EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO, 1985.

DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO
ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO.
PRIMERA EDICION
EDITORIAL LIMUSA, S.A. DE C.V.
MEXICO, 1991.

DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO
PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO.
TERCERA EDICION
EDITORIAL LIMUSA, S.A. DE C.V.
MEXICO, 1992.

FLORES ZAVALA, ERNESTO
ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS.
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V.
MEXICO, 1976.

FRAGA, GABINO
DERECHO ADMINISTRATIVO.
DUODECIMA EDICION
EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO, 1968.

GARCIA DOMINGUEZ, MIGUEL ANGEL.
TEORIA DE LA INFRACCION FISCAL.
DERECHO-FISCAL PENAL. PRIMERA EDICION.
EDITORIAL CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR.
MEXICO, 1982.

GIORGETTI, ARMANDO
LA EVASION TRIBUTARIA.
EDICIONES DEPALMA.
BUENOS AIRES.
ARGENTINA, 1967.

JOHNSON OKIHUYSEN, EDUARDO ANDRES
EQUILIBRIO ENTRE PRESSION FISCAL
Y JUSTICIA FISCAL.
EDITORIAL PAC, S.A. DE C.V.
MEXICO.

MARGAIN MANAUTOU EMILIO
INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO
TRIBUTARIO MEXICANO.
DECIMA EDICION.
EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO, 1991.

MARTINEZ VERA, ROGELIO
LA EVASION DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.
PRIMERA EDICION.
EDITORIAL HUMANITAS.
MEXICO, 1985.

RUEDA HEDUA, IVAN
LOS SIETE PECADOS CAPITALES EN MATERIA FISCAL.
PRIMERA EDICION.
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
MEXICO, 1991.

PAZOS, LUIS
LOS LIMITES DE LOS IMPUESTOS.
SEXTA EDICION.
EDITORIAL DIANA S.A.
MEXICO, 1993.

VALLADO MIGUEL, FAUSTO ENRIQUE
PRINCIPIOS GENERALES DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.
PRIMERA EDICION.
EDITORIAL PAC, S.A DE C.V.

LEGISLACION CONSULTADA

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.