

180



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.**

**ESTUDIO JURÍDICO DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.**

**TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA:

ANGÉLICA GABRIELA CORTÉS LAGUNA.

290510

MÉXICO, 2001



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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.



UNIDAD DE SEMINARIOS JOSE VASCONCELOS
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS.

Cd. Universitaria, D.F., 30 de agosto de 2000.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **ANGELICA GABRIELA CORTES LAGUNA**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"ESTUDIO JURIDICO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL"**.

Con fundamento en los artículos 8o. fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad."

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
La Directora


LIC. MA. DE LA LUZ-NUÑEZ CAMACHO

DEDICATORIAS

Doy gracias a Dios por darme la capacidad y vida para llegar a este momento de culminar este modesto trabajo.

A MIS PADRES:

Por ser la luz en mi camino, y brindarme su apoyo incondicional en cada etapa de mi vida y sobre todo por su espíritu de lucha.

A MIS HERMANAS:

Por su gran apoyo y confianza.

A MIS HIJOS:

Por ser mi fortaleza, esperando que este trabajo sea un estímulo para cada uno.

A MI MAESTRO:

Con respeto y admiración, por su gran apoyo que me ha dedicado, porque como un amigo me enseñó que la constancia en el trabajo me lleva al éxito

A UNA PERSONA MUY ESPECIAL:

Por su ejemplo de superación, responsabilidad y tenacidad en mi carrera profesional, ya que me ha brindado su mano en los momentos más difíciles de mi vida, a la Lic. Ma de la Luz Núñez Camacho.

GRACIAS

ESTUDIO JURIDICO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.

INTRODUCCIÓN. I

CAPITULO PRIMERO.- ANTECEDENTES DE LA AUTORIDAD FISCAL FACULTADA PARA LA RECAUDACIÓN EN MEXICO.

1. CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1917.	1
1.1. EL PODER TRIBUTARIO DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.	10
1.2. LAS LIMITACIONES CONSTITUCIONALES AL PODER TRIBUTARIO.	15
1.2.1. LA GARANTIA O PRINCIPIO DE LEGALIDAD.	16
1.2.2. LA GARANTIA DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.	19
2.- LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.	23
2.1. FORMAS DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	30
2.1.1. LA CENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	33
2.1.2. DESCONCENTRACIÓN ADMINISTRATIVA.	38
2.1.3. DESCENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	43
3. SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.	47
3.1. ANTECEDENTES.	47
3.2. CONCEPTO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	67
3.2.1. EL EJERCICIO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA Y SU CARÁCTER DE SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA.	68
3.2.2. LA ORGANIZACIÓN, ACCIÓN Y FINALIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	71
3.2.3. FUNCIONES DE UNA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	71
3.2.3.1. FUNCIONES ESENCIALES.	72
A) FUNCIÓN DE RECAUDACIÓN.	72
B) FUNCIÓN DE CONTROL DE OBLIGACIONES.	74
C) FUNCIÓN DE COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO.	77

3.2.3.2. FUNCIONES AUXILIARES O DE APOYO.	82
A) REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.	82
B) JURÍDICA O TÉCNICA DE INGRESOS.	85
C) RECURSOS HUMANOS Y MATERIALES.	86
D) CONTABILIDAD DE INGRESOS E INFORMÁTICA.	87
E) ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE.	88
4. ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	90
4.1. LA ORGANIZACIÓN POR IMPUESTOS.	90
4.2. LA ORGANIZACIÓN POR FUNCIONES.	91
4.4. LA ORGANIZACIÓN POR SEGMENTOS.	93

CAPITULO SEGUNDO.- EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

2.1. ANTECEDENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	95
2.1.1. PROYECTO DE INICIATIVA DE LEY DEL SERVICIO HACENDARIO.	96
2.1.2. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000.	96
2.1.3. INFORME DE GOBIERNO 1995.	98
2.1.4. PROGRAMA NACIONAL DE FINANCIAMIENTO DEL DESARROLLO 1997-2000.	98
2.2. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	100
2.2.1. OBJETO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	102
2.2.2. REGLAMENTO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	103
2.2.3. AUTONOMIA TÉCNICA, FINANCIERA Y DE GESTIÓN DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.	104
2.2.4. NOMBRAMIENTOS EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.	109
2.2.5. RATIFICACIÓN POR EL SENADO DE LA REPÚBLICA.	112
2.2.6. ATRIBUCIONES Y COMPETENCIA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	115.
2.2.7. SERVICIO FISCAL DE CARRERA.	121
2.2.8. REMUNERACIÓN ADECUADA Y LOS FONDOS DE ESTÍMULOS DERIVADOS DE LA APLICACIÓN DE MULTAS FISCALES.	122
2.2.9. PRINCIPIOS DEL SERVICIO FISCAL DE CARRERA.	123
2.3. INSTANCIAS DE CONSULTA Y EL CONSEJO ASESOR FISCAL.	124

CAPITULO TERCERO.- EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.

3.1. NATURALEZA JURIDICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	128
3.2. FORMAS DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	128
3.2.1. PODER EJECUTIVO FEDERAL.	129
3.2.2. LA CENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	130
3.2.2.1. LA CONCENTRACIÓN ADMINISTRATIVA.	135
3.2.3. LA DESCENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.	139
3.2.4. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA DESCENTRALIZACIÓN Y DIFERENCIA CON LA DESCONCENTRACIÓN.	142
3.2.5. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.	144
3.2.5.1. AUTORIDAD EN EL DERECHO ROMANO.	144
3.2.5.2. CONCEPTO JURIDICO DE AUTORIDAD.	145
3.2.5.3. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.	151

CONCLUSIONES. II

BIBLIOGRAFIA. III

INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo intitulado **“ESTUDIO JURIDICO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL”**, surgió como una necesidad de comprender la estructura jurídica de nuestro Sistema Fiscal Federal, y concretamente, la Institución Pública denominada **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**, que de una manera directa influye en todo Gobernante y Gobernado que conforman una Sociedad, esto a través de la determinación y recaudación de las Contribuciones Federales, incluyendo las del Comercio Exterior, que determina en su carácter de **AUTORIDAD FISCAL**.

De ahí la inquietud y necesidad de comprender mediante el desarrollo del presente trabajo que se presenta como Tesis Profesional, para la obtención, en su caso, del grado de Licenciado en Derecho, el contenido y aplicación de la Ley que regula esta Institución Pública denominada **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL**.

Ahora bien, para el desarrollo del presente trabajo se diseñaron tres Capítulos, el Primero se denominó **“LA AUTORIDAD FISCAL FACULTADA PARA LA RECAUDACIÓN EN MEXICO”**, dentro del cual se analizó los Órganos que cuentan con la facultad tributaria prevista en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, destacando las limitaciones Constitucionales que existen para ello, las cuales consisten en la Garantía de Legalidad y de Proporcionalidad y Equidad, que debe prevalecer en toda clase de contribuciones y a favor de los sujetos pasivos a quienes se les aplica la norma jurídica-fiscal respectiva.

Posteriormente y dentro de este Primer Capitulo, se analizó la estructura actual de la Administración Pública Federal, desarrollando para tal efecto, las formas de Organización Administrativa previstas en dicho ordenamiento jurídico, para concluir dicho Capitulo con el análisis y estudio de los antecedentes y evolución de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, a la cual denominamos **“ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**, lo anterior para efectos didácticos.

Por lo que respecta al Capitulo Segundo, se denomino **“EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**, el cual se abordo desde su creación, la evolución que ha tenido y su estructura jurídico-administrativa actual, a la luz del Ordenamiento Jurídico que lo regula.

El Capitulo Tercero, se denomino **“EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL”**, siendo precisamente este Capitulo, la parte medular del presente trabajo, por lo que se incluyo dentro del mismo una serie de temas relacionados directamente con dicha figura jurídica.

En efecto, en principio se analizo **“LA NATURALEZA JURIDICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**, para lo cual se tuvo la necesidad de retomar los conceptos de las formas de Organización Administrativa, previstas en el Capitulo Primero del presente trabajo, con el debido cuidado de girar dicho análisis en relación al tema que se esta desarrollando, es decir, **“LA NATURALEZA JURIDICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA”**.

Posteriormente, se analizo el concepto de Autoridad, Autoridad Fiscal, y Competencia, partiendo del Derecho Romano y desde el punto de vista Jurídico,

Doctrinal y Jurisprudencial, para concluir dicho Capitulo con el Estudio del **“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL”**, dentro del cual se concluyo que por las características que presenta el **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, efectivamente cuanta con el carácter de Autoridad Fiscal.

Por último, deseamos asentar que el cumplimiento voluntario y la seguridad jurídica deben considerarse en todo momento, como un medio para que el Estado Mexicano obtenga los recursos necesarios para cumplir con todos y cada uno de sus fines, lo cual se lograra cuando nosotros los contribuyentes conozcamos de manera integra el contenido y alcance de las Leyes Fiscales, sin lo cual estaremos destinados a crear medidas coercitivas para su cumplimiento, lo que seria a nuestro juicio, un retroceso en perjuicio de la sociedad en general.

Ciudad Universitaria, a 12 de julio del año 2000.

CAPITULO PRIMERO.

LA AUTORIDAD FISCAL FACULTADA PARA LA RECAUDACIÓN EN MEXICO.

1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1917.

Dicha Constitución Mexicana fue promulgada en la ciudad de Querétaro el día 5 de febrero de 1917 (en la misma fecha 60 años antes, se promulgó la Constitución Federal de 1857) y entró en vigor el primero de mayo siguiente. Su antecedente o fuente mediata, fue el movimiento Político-social surgido en nuestro País a partir del año 1910, que originariamente planteó terminar con la dictadura Porfirista y plasmar en la Constitución el principio de la no reelección. Asesinado Francisco I. Madero, Victoriano Huerta (quien había ordenado ese asesinato) alcanzó la Presidencia de la República. En 1913 Venustiano Carranza se levantó en armas en contra de Victoriano Huerta. Durante este movimiento armado se expidieron una serie de leyes y disposiciones reivindicatorias de las clases obrera y campesina. Estas leyes de carácter y contenido social forzaron la existencia de la nueva Constitución, ya que ellas no cabían en el texto de la Constitución de 1857, de claro corte liberal individualista. Al triunfo del movimiento, el Primer Jefe del Ejército

Constitucionalista expidió la Convocatoria para la integración del Congreso Constituyente que, a partir del primero de diciembre de 1916, comenzó sus reuniones con tal carácter en la Ciudad de Querétaro. 214 Diputados propietarios, electos, mediante el sistema previsto en la Constitución de 1857, para la integración de la Cámara de Diputados, conformaron este Congreso. Las sesiones del Congreso fueron clausuradas el 31 de enero de 1917. El título con el que esta Constitución se promulgó fue: "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 5 de febrero de 1857", lo que, no significa que en 1917 no se haya dado una nueva Constitución. Es una nueva Constitución, porque la llamada Revolución Mexicana rompió con el orden jurídico establecido por la Constitución de 1857, y porque el constituyente de 1916-1917 tuvo su origen no en la Constitución de 1857 (ya que nunca se observó el procedimiento para su reforma), sino en el movimiento político-social de 1910, que le dio a la Constitución su contenido.

La Constitución Mexicana de 1917 es una Constitución Rígida, Republicana, Presidencial, Federal y Pluripartidista, compuesta por 136 artículos. Como en la mayoría de las Constituciones puede advertirse una parte dogmática y una parte orgánica; la parte dogmática, en la que se establece la declaración de Garantías Individuales, comprende los primeros 28 artículos de la Constitución y la parte orgánica se refiere a la estructura del Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Los principios esenciales de la Constitución Mexicana de 1917 son los siguientes: la idea de Soberanía, los Derechos Humanos, la División de Poderes, el Sistema Federal, el Sistema Representativo, la Supremacía del Estado sobre la Iglesia, y la existencia del Juicio de Amparo como medio fundamental de control de la Constitucionalidad.

En suma, podemos afirmar que nuestra Constitución Política es, pues, el conjunto de normas jurídicas que establecen los órganos del

Estado Mexicano, las relaciones entre estos, los procesos fundamentales de creación de las normas que integran el orden jurídico nacional, y, también, hasta cierto grado el contenido de las leyes futuras.

Consecuentemente la norma básica del Orden Jurídico Mexicano, que no es otra que la “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos” constituye la regla fundamental de acuerdo que han de ser creadas todas las demás normas del Sistema Jurídico Mexicano.

La realidad tiene una Constitución que es la forma como se conduce esa comunidad. Entendemos aquí el concepto realidad en un sentido amplio, como todo lo que sucede en esa sociedad. Esta realidad implica un medio geográfico, una población, una serie de actos que se realizan. Esta realidad se puede contemplar desde diversos ángulos: el económico, el político, el sociólogo, el jurídico, el histórico, etc.

Ahora bien, esta realidad contemplada desde el punto de vista jurídico, nos muestra la vida normativa de un País; enseña la realización de una serie de actos propios del Derecho, entendiendo por este el conjunto de normas eficaces para regular la conducta de los seres humanos

La norma puede ir más allá de la realidad, forzar a ésta para lograr que se adecue a ella, pero con un límite.- que no trate de violentar esa realidad en nada que infrinja la dignidad, la libertad y la igualdad humana.

Así, la Constitución de un país es un eterno duelo entre ser y deber ser, entre realidad y norma. La Constitución de un país es una perpetua adecuación entre un folleto y la vida.

En esta forma podemos explicar que un precepto Constitucional gramaticalmente invariable modifique su sentido y alcance a través de la jurisprudencia, de la doctrina jurídica o de algún otro medio, un sentido diferente al que se le solía atribuir. Así, la Constitución de un país no es ni ser ni deber ser, sino es ser deber ser.

Así mismo tenemos que también se puede contemplar a la Constitución desde dos diversos ángulos:

A) La Constitución Material, que contiene una serie de derechos que el hombre puede oponer al Estado y la organización, atribuciones y competencia de éste, y

B) La Constitución Formal, que implica que las normas Constitucionales, las normas que se encuentran en el folleto, sólo se modifican o se pueden crear a través de un procedimiento y un órgano especiales. Este procedimiento generalmente es más complicado que el que se sigue para reformar la legislación ordinaria. Todo país tiene una Constitución en sentido material, pero únicamente los países con Constitución escrita la tienen desde el punto de vista formal.

Hechos los comentarios anteriores tenemos que en México, el Gobierno Federal tiene facultades exclusivas y concurrentes según se desprende, de lo dispuesto por el artículo 73, fracciones VII y XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismos que textualmente disponen lo siguiente:

Artículo 73. - El congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto;

XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior.

2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27.

- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y
5o. Especiales sobre:
- a) Energía eléctrica.
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
 - d) Cerillos y fósforos.
 - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
 - f) Explotación forestal, y
 - g) Producción y consumo de cerveza.
- Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica:

El artículo 73 fracción VII de la Constitución Federal confiere al Congreso de la Unión facultad para:

"Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto".

En relación con él, sistema de distribución de poderes tributarios, a partir de 1944 la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió tal aspecto y sentó las bases al establecer la jurisprudencia siguiente:

La Constitución general no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) concurrencia contributiva de la Federación y los estados, en la mayoría de las fuentes de ingresos (art. 73 fracción VII y 124) b) limitaciones a la facultad impositiva de los estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73 fracciones X y XXIX), y c) restricciones expresas a la potestad fiscal de los estados (art. 117 fracciones I, V, VI, VII, y 118). Tesis jurisprudencial número 11, Apéndice al SF, 1965, parte primera, Pleno, pág. 42.

Tengamos presente que la fracción VII aludida concede Poder Tributario limitado al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias a fin de cubrir el presupuesto, y que la fracción XXIX de dicho artículo 73 reserva ciertas materias a la Federación.

Al efecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto que:

Dentro del marco de nuestro sistema jurídico constitucional ha de entenderse que las autoridades legislativas de los estados legislan dentro del ámbito de su jurisdicción para todos aquellos sujetos y objetos que quedan comprendidos en ésta, sin que para la no aplicación de sus preceptos a personas y cosas que están sometidas a un régimen especial federal se haga necesaria la exención expresa correspondiente en un precepto concreto de cada ley local, ya que resultaría no sólo prolija sino incluso peligrosa la enumeración por el legislador de todas y cada una de las personas y actividades jurídicas que gozan de dicho régimen específico; enumeración esta que eventualmente podría resultar incompleta y dar con ello base a las autoridades ejecutivas de la ley local respectiva para hacer una aplicación indebida de ésta a sujetos y objetos no incluidos en la lista de exenciones por una omisión involuntaria del legislador.

Por su parte, la fracción XXIX del artículo 73 de nuestra Constitución confiere a favor del Congreso de la Unión poderes exclusivos de tributación en algunas materias, entre las que figuran las siguientes:

1. En materia de Comercio Exterior; esto es, de importaciones y de exportaciones. Este rubro ha sido una fuente exclusiva de ingresos para la Federación desde la Constitución de 1824.

2. Sobre el Aprovechamiento y Explotación de los Recursos Naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27 Constitucional, relativos, en términos generales, a minería y petróleo. Una razón es que estos recursos

son propiedad de la Nación y no de los Estados, de modo que sólo el Gobierno Federal, en su calidad de representante de la Nación, puede proteger adecuadamente el interés general a través de leyes que obligan a una mesurada y prudente explotación de tales recursos.

Artículo 27.- *Corresponde a la Nación el dominio directo de todos los recursos naturales de la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas; de todos los minerales o sustancias que en vetas, mantos, masas o yacimientos, constituyan depósitos cuya naturaleza sea distinta de los componentes de los terrenos, tales como los minerales de los que se extraigan metales y metaloides utilizados en la industria; los yacimientos de piedras preciosas, de sal de gema y las salinas formadas directamente por las aguas marinas; los productos derivados de la descomposición de las rocas, cuando su explotación necesite trabajos subterráneos; los yacimientos minerales u orgánicos de materias susceptibles de ser utilizadas como fertilizantes; los combustibles minerales sólidos; el petróleo y todos los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos o gaseosos; y el espacio situado sobre el territorio nacional, en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional.*

Son propiedad de la Nación las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional; las aguas marinas interiores; las de las lagunas y esteros que se comuniquen permanente o intermitentemente con el mar; las de los lagos interiores de formación natural que estén ligados directamente a corrientes constantes; las de los ríos y sus afluentes directos o indirectos, desde el punto del cauce en que se inicien las primeras aguas permanentes, intermitentes o torrenciales, hasta su desembocadura en el mar, lagos, lagunas o esteros de propiedad nacional; las de las corrientes constantes o intermitentes y sus afluentes directos o indirectos, cuando el cauce de aquéllas en toda su extensión o en parte de ellas, sirva de límite al territorio nacional o a dos entidades federativas, o cuando pase de una entidad federativa a otra o cruce la línea divisoria de la República; las de los lagos, lagunas o esteros cuyos vasos, zonas o riberas, estén cruzados por líneas divisorias de dos o más entidades o entre la República y un país vecino; o cuando el límite de las riberas sirva de lindero entre dos entidades federativas o a la República con un país vecino; las de los manantiales que broten en las playas, zonas marítimas, cauces, vasos o riberas de los lagos, lagunas o esteros de

propiedad nacional, y las que se extraigan de las minas; y los cauces, lechos o riberas de los lagos y corrientes interiores en la extensión que fije la ley. Las aguas del subsuelo pueden ser libremente alumbradas mediante obras artificiales y apropiarse por el dueño del terreno; pero cuando lo exija el interés público o se afecten otros aprovechamientos; el Ejecutivo Federal podrá reglamentar su extracción y utilización y aun establecer zonas vedadas, al igual que para las demás aguas de propiedad nacional. Cualesquiera otras aguas no incluidas en la enumeración anterior, se considerarán como parte integrante de la propiedad de los terrenos por los que corran o en los que se encuentren sus depósitos, pero si se localizaren en dos o más predios, el aprovechamiento de estas aguas se considerará de utilidad pública, y quedará sujeto a las disposiciones que dicten los Estados.

3. Otro campo exclusivo de tributación para el Gobierno Federal es el representado por las Sociedades Nacionales de Crédito y las Compañías de Fianzas y Seguros. Los Bancos, en sus diversas especialidades, son gravados por el Impuesto Sobre la Renta y por el Impuesto Sobre Adquisiciones de Bienes Inmuebles. Asimismo, las Compañías de Seguros y de Fianzas son gravadas por el citado Impuesto Sobre la Renta y con el Impuesto Sobre las Primas que cobran, además de que junto con los bancos contribuyen al sostenimiento de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.

4. Sólo el Congreso de la Unión tiene facultades para gravar los servicios públicos concesionarios o directamente administrados por el Gobierno Federal. Por lo común se trata de concesiones para el uso de vías generales de comunicación, radio y televisión. Para todos estos rubros impositivos, así como para algunos otros, existían leyes especiales de tributación que se encontraban vigentes hasta el 1o. de enero de 1980, fecha en que entró en vigor la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual vino a abrogarlas.

5. Asimismo, existen facultades exclusivas para la Federación en razón de estar prohibidas a los estados. Es decir, la Federación tiene poder fiscal exclusivo sobre aquellas materias o fuentes de tributación que la Constitución

Federal, en sus fracciones III a VII del artículo 117, prohíbe a los estados, y que pueden resumirse en: el acuñamiento y emisiones de moneda, timbres o estampillas, y los tributos o procedimientos alcabulatorios, entre otros.

Asimismo, los Estados Federales tienen facultades concurrentes y limitaciones positivas sobre ciertas materias específicas, conforme a lo dispuesto por los artículos 40, 117, fracciones III, IV, V, VI y VII, 118 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismos que textualmente disponen lo siguiente:

Artículo 40.- Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental.

Artículo 117.- Los Estados no pueden, en ningún caso:

III. Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas, ni papel sellado;

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;

V. Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;

VII. Expedir, ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuesto o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia;

Artículo 118.- Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones;

II. Tener, en ningún tiempo, tropa permanente, ni buques de guerra; y

III. Hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente, que no admita demora. En estos casos darán cuenta inmediata al Presidente de la República.

Artículo 31. - Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

1.1. EL PODER TRIBUTARIO DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS.

En principio, las Entidades Federativas que conforman la República Mexicana concurren con la Federación en un Poder Tributario general. Se trata de un principio tradicional plasmado en todas las Constituciones Federales y que ha sido confirmado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación de nuestro País.

Ahora bien, el fundamento de dicho principio, o sea, el fundamento Constitucional del Poder Tributario de los Estados, reside en el artículo 124 de la Constitución Federal, el cual dispone que "las facultades que no estén expresamente concedidas por esta Constitución a los Funcionarios Federales, se entienden reservadas a los estados".

En materia de contribución no existe un Poder Tributario reservado a los estados, aun cuando la Constitución confiere algunos exclusivos a la Federación, es decir, la Constitución establece un sistema de concurrencia entre la Federación y los estados en materia de tributación, con excepción de algunas materias reservadas a aquélla y varias otras prohibiciones a los estados, como ya se vio anteriormente.

El Poder Tributario de los estados se encuentra fundado en diversos preceptos constitucionales, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, antes transcrito, ya que es en la autonomía y soberanía de los Estados donde radica el fundamento del Poder Tributario de los mismos, puesto que es universalmente reconocido que la soberanía implica el poder de tributación y que la falta de éste equivale a ausencia de soberanía.

Además, de acuerdo con las prohibiciones establecidas en el artículo 117 constitucional, fracciones III a VIII transcrito en el punto que antecede, significa que los estados tienen un poder inherente y original de tributación, que la Constitución Política ha debido restringir en algunas materias.

Otro fundamento Constitucional para el Poder Tributario de los estados se encuentra en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que obliga a contribuir a los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La fracción I del artículo 118 constitucional dispone que los Estados, sin el consentimiento del Congreso de la Unión, tampoco pueden establecer Derechos de Tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Ahora bien, una consecuencia del Sistema de Gobierno establecido por nuestra Constitución Federal en sus artículos 39, 40 y 115, es que tanto el Gobierno Federal como los Gobiernos de los Estados tienen Poderes Tributarios, dichos preceptos Constitucionales, en su parte conducente disponen que:

Artículo 39.- La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en

todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno.

Artículo 40. - Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental.

Artículo 115. - Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

I. Cada Municipio será administrado por un Ayuntamiento de elección popular directa y no habrá ninguna autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado.

Los presidentes municipales, regidores y síndicos de los ayuntamientos, electos popularmente por elección directa, no podrán ser reelectos para el periodo inmediato. Las personas que por elección indirecta o por nombramiento o designación de alguna autoridad desempeñen las funciones propias de esos cargos, cualquiera que sea la denominación que se les dé, no podrán ser electos para el periodo inmediato. Todos los funcionarios antes mencionados cuando tengan el carácter de propietarios, no podrán ser electos para el periodo inmediato con el carácter de suplentes, pero los que tengan el carácter de suplentes, sí podrán ser electos para el periodo inmediato como propietarios a menos que hayan estado en ejercicio.

Las legislaturas locales, por acuerdo de las dos terceras partes de sus integrantes, podrán suspender ayuntamientos, declarar que éstos han desaparecido y suspender o revocar el mandato a alguno de sus miembros, por alguna de las causas graves que la ley local prevenga, siempre y cuando sus miembros hayan tenido oportunidad suficiente para rendir las pruebas y hacer los alegatos que a su juicio convengan.

En caso de declararse desaparecido un ayuntamiento o por renuncia o falta absoluta de la mayoría de sus miembros, si conforme a la ley no procediere que entraren en funciones los suplentes ni que se celebraren nuevas elecciones, las legislaturas designarán entre los vecinos a los Consejos Municipales que concluirán los periodos respectivos.

Si alguno de los miembros dejare de desempeñar su cargo, será substituido por su suplente, o se procederá según lo disponga la ley:

II. Los Municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.

Los ayuntamientos poseerán facultades para expedir de acuerdo con las bases normativas que deberán establecer las legislaturas de los Estados, los bandos de policía y buen gobierno y los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones;

III. Los Municipios, con el concurso de los Estados cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes, tendrán a su cargo los siguientes servicios públicos:

- a) Agua potable y alcantarillado
- b) Alumbrado público
- c) Limpia
- d) Mercados y centrales de abasto
- e) Panteones
- f) Rastro
- g) Calles, parques y jardines
- h) Seguridad pública y tránsito, e

i) Los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socio-económicas de los Municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.

Los Municipios de un mismo Estado, previo acuerdo entre sus ayuntamientos y con sujeción a la ley, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos que les corresponda;

IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.

V. Los Municipios, en los términos de las leyes federales y estatales relativas, estarán facultados para formular, aprobar y administrar la zonificación y planes de desarrollo urbano municipal; participar en la creación y administración de sus reservas territoriales; controlar y vigilar la utilización del suelo en sus jurisdicciones territoriales; intervenir en la regularización de la tenencia de la tierra urbana; otorgar licencias y permisos para construcciones, y participar en la creación y administración de zonas de reservas ecológicas. Para tal efecto y de conformidad a los fines señalados en el párrafo tercero del artículo 27 de esta Constitución, expedirán los reglamentos y disposiciones administrativas que fueren necesarios.

VI. Cuando dos o más centros urbanos situados en territorios municipales de dos o más entidades federativas formen o tiendan a formar una continuidad demográfica, la Federación, las entidades federativas y los Municipios respectivos, en el ámbito de sus competencias, planearán y regularán de manera conjunta y coordinada el desarrollo de dichos centros con apego a la ley federal de la materia;

VII. El Ejecutivo Federal y los gobernadores de los Estados tendrán el mando de la fuerza pública en los Municipios donde residieren habitual o transitoriamente; y

VIII. Las leyes de los estados introducirán el principio de la representación proporcional en la elección de los ayuntamientos de todos los Municipios.

Las relaciones de trabajo entre los Municipios y sus trabajadores, se regirán por las leyes que expidan las legislaturas de los Estados con base en lo dispuesto en el

artículo 123 de esta Constitución, y sus disposiciones reglamentarias.

En efecto, la Constitución Federal establece la distribución de tales poderes, así como una concurrencia de poderes tributarios sobre todas las materias gravadas o algunas de ellas.

1.2. LAS LIMITACIONES CONSTITUCIONALES AL PODER TRIBUTARIO.

Una vez señalado que en la Constitución Política del Estado Mexicano, se faculta al Órgano Legislativo para establecer las contribuciones que deben cubrir los gobernados para sufragar el gasto público, es menester destacar que dicha facultad no es limitada, de tal suerte que en la propia Constitución aparecen distintas limitaciones que se conocen como Garantías Individuales y constituyen una de las restricciones al poder del Estado, tanto en su aspecto Legislativo como Ejecutivo, y que hacen del Estado Mexicano un Estado de derecho.

Así tenemos que las Garantías individuales son aquellas que se encuentran en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; las cuales se encuentran en el capítulo I del título primero. El artículo primero de la Constitución en comento menciona textualmente que:

Artículo 1°.- En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.

Ahora bien, en materia fiscal tenemos que existen las siguientes Garantías Individuales:

1.2.1. LA GARANTÍA O PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL.

La Garantía de Legalidad en Materia Fiscal se cumple cuando una Autoridad Competente, al emitir un acto determinado, funda y motiva el mismo, entendiéndose por lo primero que dicho acto debe basarse en una disposición normativa general, y por lo segundo, el indicar que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro de esa norma general.

De lo anterior se deriva que para que una Autoridad Fiscal emita un acto debidamente fundado y motivado y, por tanto, que cumpla con la Garantía de Legalidad, debe citar las disposiciones en que apoya su proceder y, además, habrá de exponer los motivos y causas del caso particular que encuadran en los supuestos normativos.

Hemos de apuntar que el Principio de Legalidad en materia impositiva no se satisface con el simple establecimiento del tributo en una norma material y formalmente legislativa, sino que, además, es necesario que sus elementos integrantes esenciales, como lo son el hecho generador, el sujeto, el objeto, la base, la tasa, cuota o tarifa, la época y lugar de pago, las deducciones y demás características del gravamen, también se encuentren expresa y claramente establecidos en un ordenamiento legal propio que los regule, y que se le conoce como ley especial.

Por lo tanto, resulta indispensable la existencia de leyes especiales que regulen con certeza los elementos del tributo, para el efecto de que la Autoridad, al recaudarlos, se ajuste plenamente a derecho y no dar lugar a arbitrariedades en cuanto a su cobro.

El Principio de Legalidad del tributo encuentra su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho a la propiedad privada,

debido a que, en ejercicio de sus facultades, se sustrae a favor del Estado algo de su patrimonio.

Un cabal y efectivo cumplimiento de la Garantía de Legalidad en Materia Tributaria en nuestro País, da lugar a que el Fisco, sea Federal o Local, no pueda realizar o llevar a cabo acto alguno sin que previamente esté facultado para ello. De lo contrario, tal autoridad estaría actuando inconstitucionalmente.

El Principio de Legalidad en materia impositiva se encuentra claramente consignado por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, conforme al cual los tributos se deben establecer por medio de leyes que precisen los elementos y supuestos de la Obligación Tributaria, con el objeto de no dejar al arbitrio de las Autoridades Fiscales la determinación de las contribuciones.

El Principio de Legalidad se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política, el cual dispone que las contribuciones que se tiene obligación de pagar para cubrir los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y de los Municipios, deben estar establecidas por las leyes. Encontramos también un reforzamiento de este fundamento en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, que garantiza que nadie puede ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Tal Garantía de Legalidad ha sido plenamente examinada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación la que formuló una inmejorable acepción al resolver en el sentido siguiente:

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga fiscal de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la Constitución Legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deban soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación fiscal estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no queda margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos impredecibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación fiscal pudiera, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no le queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictada con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente.

No obstante, cabe destacar que hay una sola excepción al principio de legalidad y que establece la propia Constitución General en lo que se refiere al aspecto formal del principio. La excepción se encuentra en el artículo 131, el cual textualmente dispone lo siguiente:

Artículo 131.- El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las exportaciones, las importaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime

urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiera hecho de la facultad concedida.

De no estar consagrada esta excepción por la propia Constitución, el Presidente de la República no podría alterar las cuotas de los impuestos de importación o de exportación, y mucho menos modificar dichas cuotas, ya que las mismas constituyen un elemento de la obligación fiscal que debe ser establecida mediante una ley formal del Congreso, de acuerdo con el Principio de Legalidad.

Esta facultad del Ejecutivo constituye, una excepción al sistema de la división de poderes consagrado en la misma Constitución, y fue instituida por la Reforma Constitucional de diciembre de 1950, debido a poderosas razones de política económica que la hicieron indispensable para defender a la economía nacional de las fluctuaciones de precios en el comercio exterior. (1)

1.2.2. LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN MATERIA FISCAL.

Los antecedentes de esta Garantía de Proporcionalidad y Equidad se han hecho remontar hasta la declaración de los derechos del hombre y del ciudadano de la República Francesa, que en su numeral 13 dispone que para el mandamiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración, es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades.

(1) Reyes Altamirano, Roberto. Diccionario de Términos Fiscales, Edit. Tax, 1ª edición, México 1997. Pp.316-317.

Por otro lado, la Constitución de Cádiz en su artículo 339 estableció que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles en proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno.

En el México independiente aparece por primera vez en el Reglamento Constitucional Político del Imperio Mexicano, del 10 de enero de 1822, en el que se establece que todos los habitantes del imperio deben contribuir, a cubrir las exigencias del Estado en razón de sus proporciones.

La Constitución de 1857 establecía, al igual que la actual, que la obligación de contribuir deba realizarse de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De acuerdo con el artículo 31 fracción IV, citado, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales, a saber: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo y, tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de tales requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exenciones que a juicio del Estado fueren convenientes, sino una facultad limitada precisamente por esos tres requisitos.

En la distribución de las cargas, la justicia exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos no son tenidas en cuenta.

En México, desde la Constitución de 1857 se establecieron en el artículo 32 los requisitos de proporcionalidad y equidad. En estas condiciones llegó a plantearse a la Suprema Corte, presidida por Don Ignacio L. Vallarta, un Juicio de

Amparo en el que se reclamaba la protección de la Justicia Federal contra un impuesto que, de acuerdo con lo que se alegaba, no era proporcional ni equitativo.

Ignacio L. Vallarta estableció al efecto la tesis siguiente:

Es, pues, el principio general en esta materia, que toca al Poder Legislativo pronunciar la última palabra en las cuestiones de impuestos, siendo final y conclusivo su decisión sobre lo que es propio, justo y político en ellas y sin que puedan los tribunales revisar esa decisión para inquirir hasta qué grado la cuota del impuesto es el ejercicio legítimo del poder y en cuál otro comienza su abuso. Y la excepción que ese principio sufre, tiene lugar cuando el Congreso ha traspasado los límites de sus poderes y ha decretado, con el nombre de impuestos, lo que es solamente explotación de la propiedad, conculcando no sólo los preceptos constitucionales que no toleran la arbitrariedad y el despotismo, sino las más claras reglas de la justicia... Pero en todas estas materias, como se dirá, pueden someterse gravísimos abusos por espíritu de partido, por perversidad, por ignorancia, por error. Si los tribunales son incompetentes para reprimirlos, han de quedar ellos sin remedio. No, sin duda alguna: nuestras sabias instituciones lo dan y más eficaz que cualquier otro sistema Político conocido. El remedio de esos abusos está en la estructura misma de nuestro gobierno.

Al interpretar parcialmente las ideas de Ignacio L. Vallarta, la Suprema Corte de Justicia tuvo en vigencia hasta 1926 la jurisprudencia siguiente:

Los requisitos relativos a la proporcionalidad y equidad de los impuestos deben ser calificados por las respectivas legislaturas o por la autoridad que los acuerde, quienes deben estimar todos los factores económicos o sociales que sean de tomarse en cuenta, para ajustar esos impuestos a la Constitución Federal. Los poderes federales no tienen capacidad para calificar la proporcionalidad y equidad de los impuestos que decretan los estados.

Sin embargo, el 20 de octubre de 1926, en un amparo promovido por Aurelio Maldonado contra el cobro de un impuesto predial, la

Suprema Corte cambió radicalmente su Jurisprudencia "estableciendo ahora que si está capacitado el Poder Judicial para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca a los ojos del Poder Judicial que el impuesto es exorbitante y ruinoso o porque se ha excedido el Poder Legislativo en sus facultades constitucionales".

Fue hasta 1944, con motivo de ponencias presentadas por los ministros Manuel Barttiet y Franco Carreño, cuando se modificó de forma definitiva la Jurisprudencia de la Suprema Corte, al admitir las facultades constitucionales de ésta para conocer de todos los casos en que se violen las Garantías Constitucionales en materia tributaria, las cuales, por tanto, quedan bajo la tutela del Poder Judicial en cuanto le atribuyen tales responsabilidades los artículos 103 y 107 de la Constitución Política.

Al efecto, la jurisprudencia número 11 del Pleno de dicho Alto Tribunal determina:

Aunque la Jurisprudencia asentada por la Suprema Corte en ejecutorias anteriores, estableció que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Aún cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no esté en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías, por lo que, si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, no puede negarse la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular pues, en tal caso, se haría negatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución,

y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan contra leyes o actos del Poder Legislativo.

Así, pues, actualmente la tutela de las garantías en materia fiscal y de la observancia de la propia Constitución, por lo que hace al exceso de las facultades del Poder Legislativo, se encuentra reconocida y es ejercida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de los juicios de amparo que lleguen a su conocimiento.

Por último, cabe destacar que la Proporcionalidad radica, fundamentalmente, en que los sujetos pasivos han de contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

2. LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

La Administración Pública se usa como un sinónimo de Gobierno o del Poder Ejecutivo, en términos generales es el objeto de estudio de la disciplina denominada con el mismo nombre (Administración Pública), que para la mayoría de los autores es parte, junto con la administración de empresas, de la ciencia de la administración.

Ahora bien, la palabra "administración" proviene del latín *administratio ónis*, (*administro = administrar*). Administración, régimen, Gobierno, dirección de alguna cosa; oficio, ministerio, *Ars Administrativa*, *Quint.*, el arte de manejar los negocios.

(2) Reyes Altamirano, Roberto. Op. Cit. Pp.317-320.

Administro, as. avi, atum, are, a. (de ad manos trahere = manejar y ministro = servir). Ayudar, asistir, servir, gobernar, etc. (3) llevándonos al concepto de "manejo de intereses dirigidos a un fin". (4) Administrador, persona que administra bienes ajenos. (5) y administrador se refiere a la persona que administra bienes ajenos.(6)

Si le agregamos el significado de "Pública", (en el sentido de aquello que se aplica a la potestad, jurisdicción y autoridad para hacer una cosa, como contrapuesto a privado, perteneciente a todo el pueblo) (7) llegamos a la conclusión de que se trata de manejo de los intereses del pueblo dirigidos a un fin.

En suma, la definición gramatical se entiende como la "acción de administrar ... Acción del Gobierno al dictar y aplicar las disposiciones necesarias para el cumplimiento de las leyes y para la conservación y fomento de los intereses públicos, y al resolver las reclamaciones a que dé lugar lo mandado ... Conjunto de organismos encargados de cumplir esta función". (8)

De esta manera, en su concepto más amplio, se refiere al Gobierno, "... es decir todo el conjunto de conducta humana que determina cómo se distribuye y ejerce la Autoridad Política". (9) Sin embargo, es un concepto multívoco que, atendiendo a su materia, (punto de vista formal), se refiere a la acción de administrar que realizan los Órganos Públicos, mientras que, desde el punto de vista orgánico o de su objeto, hace referencia a los órganos encargados de realizar esa función". (10)

(3) De Miguel, Raimundo, Nuevo Diccionario Latino-Español Etimológico, Ed. Roma, Madrid, 1868, p. 20.

(4) Deigadillo Gutiérrez, Luis Humberto y Lucero Espinosa, Manuel, Compendio de Derecho Administrativo, Primer Curso, 2, ed., Porrúa, México, 1997, p. 39.

(5) Lexipedia, Volumen 1, Agyór, Ed. Encyclopaedia Britannica de México, S.A. de C.V., México, 1993, p. 23.

(6) *Ibidem*.

(7) Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, Espasa Calpe, Madrid, 1970, p. 1078.

(8) Real Academia Española, *op. cit.*, p. 26.

(9) Muñoz Amato, Pedro, Introducción a la Administración Pública 1, Fondo de Cultura Económica, 5, reimpresión, México, 1978, p.16.

(10) García Oviedo, Carlos y Martínez Useros, Enrique, citados por Deigadillo Gutiérrez, Luis Humberto y Lucero Espinosa, Manuel, *op. cit.*, p. 89; Osornio Cortés, Francisco Javier, Diccionario Jurídico Mexicano, Vol. ACH, 4, edición, Porrúa UNAM, México, 1991, pp. 107.

En un tercer aspecto (científico) se utiliza el término para identificar a la ciencia que se preocupa por la naturaleza y las actividades de las Administraciones Públicas. (11)

Así, cuando nos referimos a la Administración Pública, la entendemos, desde el punto de vista formal, como el Órgano del Estado encargado de la satisfacción del interés general y, desde el punto de vista material, como la actividad de ese órgano.

De esta forma, por lo que toca al aspecto subjetivo, desde la antigüedad desde que el hombre se organiza en sociedades, aparece el Gobierno (y por ende la Administración Pública) regulando y administrando los bienes y los asuntos (incluyendo los de carácter tributario) de los grupos humanos.

La Administración Pública fue desarrollándose paulatinamente hasta llegar a lo que de ella entendemos en la actualidad. Conforme han avanzado las diversas sociedades, en forma paralela se han ido adaptando a ellas los entes de Administración Pública.(12)

Hay que recordar que los Gobiernos son entes abstractos, que requieren de seres humanos que actúen en su dirección y representación. Así, para cumplir con sus fines requieren de un cuerpo estructurado de funcionarios, encargado de llevar a la práctica las tareas que el Estado les ha encargado: seguridad, servicios públicos, cobro de impuestos, etc.

{11} Enciclopedia Hispánica, Macropedia, Vol. 1, Ed. Encyclopaedia Britannica de México, México, 1993, p. 66.

{12} Martínez Morales, Rafael I., "Derecho Administrativo", en Diccionario Jurídico Harla, Volumen 3, Harla, México, 1996, p. 7.

En México, de conformidad con el artículo 80 de nuestra Constitución, el Poder Ejecutivo es unipersonal, es decir, se deposita en una sola persona que es el Presidente de la República, quien se auxilia de la Administración Pública para el cumplimiento de sus funciones. (13) En base a lo anterior, es correcta la aclaración del Maestro Faya Viesca, en el sentido de que la Administración Pública Federal no forma parte del Poder Ejecutivo Federal, ya que, como acabamos de comentar, éste se deposita en una sola persona, quien sólo se auxilia de la Administración Pública para poder cumplir con sus atribuciones, lo que no significa que ésta forme parte de él, sino que es su auxiliar. (14)

El artículo 90 divide a la Administración Pública en Centralizada y Paraestatal. Sin embargo, una parte muy importante de ella, tanto para el propio Estado, como para los ciudadanos, lo constituye la Administración Tributaria.

Por lo que respecta a la Administración Pública Mexicana, esta se inicia con el Movimiento Insurgente del año de 1810, aún antes de que México logre alcanzar su emancipación del dominio Español, ya que en ese año cuando don Miguel Hidalgo y Costilla esboza la formación de un Gobierno integrado con Secretarías de Estado y del Despacho.

Las Constituciones Federalistas de 1824 y 1857, así como la de 1917 vigente, remiten a la ley secundaria la determinación del número de Secretarías que se requieran para el despacho de los negocios Administrativos. Así, nos encontramos que el artículo 117 de la Constitución de 1824 establecía que "para el despacho de los negocios de Gobierno de la República habrá el número de Secretarios que establezca el Congreso General por una Ley".

(13) Osornio Cortes, Francisco Javier, Diccionario Jurídico Mexicano, Vol. ACH, 4, edición, Porrúa UNAM, México, 1991, p. 108.

(14) Faya Viesca, Jacinto, Administración Pública Federal, La Nueva Estructura, Porrúa, México, 1979, p. 32.

Asimismo, la Constitución del 5 de febrero de 1857, en su artículo 56 prescribía que "para el despacho del orden administrativo de la Federación, habrá el número de Secretarios que establezca el Congreso de la Unión por una Ley, la que distribuirá los negocios que han de estar a cargo de cada Secretaría".

Por su parte, es de destacar que el artículo 90 de nuestra Constitución de 1917, antes de su reforma de 16 de abril de 1981, transcribía casi literalmente el texto de su correlativo de la Constitución Federalista de 1857.

Al triunfo de la Revolución Mexicana y bajo el Imperio de la Constitución de 1917, el Estado Mexicano adopta un régimen claramente intervencionista y, a través de lo dispuesto por sus artículos 3o, 27 y 123, se compromete a proteger y promover las condiciones de vida de la población. Este esquema constitucional impondrá a la Administración Pública, encabezada por el Presidente de la República, un papel de importancia fundamental en la atención de las necesidades sociales. Sobre estas bases el 31 de diciembre de 1917 se publica la primera Ley de Secretarías de Estado, a la que habrían de suceder las leyes de 1935, 1939, 1946 y la del 23 de diciembre de 1958, que habría de ser derogada por la actual Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Resulta también oportuno fijar la atención en el hecho de que tanto las Constituciones aludidas, así como las leyes secundarias del 22 de marzo de 1934, 30 de diciembre de 1935, 31 de diciembre de 1937, 31 de diciembre de 1940, 15 de octubre de 1943, 7 de diciembre de 1949 y 24 de diciembre de 1958, únicamente aludían a las Secretarías y Departamentos de Estado como base de la Administración Pública Federal. No obstante lo anterior, dada la función indispensable para la actividad pública de una serie de organismos distintos de las Secretarías de Estado tales como los Organismos Descentralizados, punto de partida del Sector Paraestatal sin haber sido reconocidos por nuestra Constitución Política de

los Estados Unidos Mexicanos, el Marco Jurídico Mexicano los acogió por ser necesarios para el mejor despacho de la actividad Administrativa Gubernamental.

Efectivamente, el artículo 90 Constitucional hasta antes del 16 de abril de 1981 establecía que para el despacho de los negocios del orden Administrativo de la Federación, habría el número de Secretarios que estableciera el Congreso mediante una Ley, la que distribuiría los negocios que habrían de estar a cargo de cada Secretaría.

Como podemos advertir, dicho precepto Constitucional **NO CONTEMPLABA** al sector paraestatal, no obstante la importancia que éste tiene para el despacho de los asuntos encomendados al Ejecutivo.

Para señalar la importancia que tiene tal sector, basta con observar la capacidad de recursos que obtiene el Gobierno Federal a través del mismo, como se señala cada año a través de la Ley de Ingresos de la Federación. Ahora bien, a partir de publicación efectuada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1976, el Poder Ejecutivo proclamó y publicó la **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal**, que vino a sustituir a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado (15), y que en su artículo primero dispone que:

Artículo 1.- La presente ley establece las bases de organización de la administración pública federal, centralizada y paraestatal.

La presidencia de la república, las secretarías de estado y los departamentos administrativos, y la consejería jurídica del ejecutivo federal, integran la administración pública centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.

(15) Quintana Valtierra, Jesus. Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, México 1988, Pp. 81-84

De lo transcrito, es posible deducir que el Poder Legislativo creó al sector paraestatal en favor del Ejecutivo por requerir éste de su existencia a través de una ley secundaria como es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, circunstancia que, aunque en su oportunidad fuera aceptada, obviamente no resultaba del todo legal, ya que la creación de órganos del Estado, si bien corresponde al Poder Legislativo, la existencia de dicho sector debía estar contemplada no en la Ley Orgánica de referencia sino en la propia Constitución de 1917, la cual fue omisa al respecto.

No obstante lo anterior y atento a tal circunstancia, el Poder Constituyente Permanente reformó el artículo 90 constitucional, el cual fue publicado en el Diario oficial del 16 de abril de 1981 y quedó redactado de la siguiente forma:

Artículo 90.- 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.

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.

Observamos que tal omisión Constitucional ha sido plenamente corregida, ya que pensamos que el Constituyente permanente entendió de forma adecuada que la creación del sector paraestatal no podía estar conformada en una legislación secundaria sino que era materia de la Constitución, y por ello se

corrigió tal omisión.

Cabe señalar que a través de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que expidió el Congreso de la Unión, en virtud de lo establecido por el artículo 90 constitucional, se distribuyen los negocios del Orden Administrativo de la Federación, que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, y se establecen las bases genéricas de creación del Sector Paraestatal, en los términos siguientes:

LA ESTRUCTURA ACTUAL DE LA LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL vigente, se encuentra de la forma siguiente:

TITULO PRIMERO. De la Administración Pública Federal. **CAPITULO UNICO.** De la Administración Pública Federal. Artículos: 1-9. **TITULO SEGUNDO.** De la Administración Pública Centralizada. **CAPITULO I.** De las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos. artículos: 10-25. **CAPITULO II.** De la competencia de las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal. Artículos: 26-44. **TITULO TERCERO.** De la Administración Pública Paraestatal. **CAPITULO UNICO.** De la Administración Pública Paraestatal. Artículos: 45-56. **TRANSITORIOS.**

2.1. FORMAS DE ORGANIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

La Administración Pública es la parte de los órganos del Estado que dependen directa o indirectamente, del Poder Ejecutivo, tiene a su cargo toda la actividad estatal que no desarrollan los otros poderes (Legislativo y Judicial), su acción es continua y permanente, siempre persigue el interés público, adopta una forma de organización jerarquizado y cuenta con a) elementos personales; b)

elementos patrimoniales; c) estructura jurídica y d) procedimientos técnicos.

En nuestro País, en virtud del Sistema Federal que lo caracteriza, existen tres niveles de Gobierno: el Municipal, el Estatal y el Federal. En cada uno de estos niveles podemos encontrar, el correspondiente nivel administrativo.

Así, el artículo 90 de la Constitución, antes transcrito, precisa que la Administración Pública Federal será Centralizada y Paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso de la Unión, la que distribuirá los negocios del orden administrativo que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos administrativos y definirá las bases generales de creación de las Entidades Paraestatales. Dicha ley es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el Diario Oficial el 29 de diciembre de 1976.

De esta manera, conforme a las disposiciones legales aplicables, el Ejecutivo Federal se auxilia, para cumplir con sus funciones administrativas, de las dependencias de la Administración Centralizada y las Entidades de la Paraestatal. En la primer categoría encontramos a la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica Federal, Procuraduría General de la República. Por otra parte, los Organismos Descentralizados, las Empresas de Participación Estatal, las Instituciones Nacionales de Crédito (hoy Sociedades Nacionales de Crédito, Instituciones de Banca Múltiple o de Banca de Desarrollo), las Organizaciones Auxiliares Nacionales de Crédito, las Instituciones Nacionales de Seguros y Fianzas y los Fideicomisos, integran la Administración Pública Paraestatal.

Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal deberán conducir sus actividades en forma programada, observando los principios y políticas que defina el presidente de la República en el Plan Nacional y en los Programas de Desarrollo (artículo 90). Asimismo, se precisa que las

dependencias tendrán igual rango y entre ellas no habrá prominencia alguna.

De conformidad con el artículo 92 de la Constitución se faculta a los Secretarios de Estado y Jefes de Departamento Administrativo para refrendar todos los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el Presidente de la República, salvo los publicatorios de leyes expedidas por el Congreso de la Unión, los que sólo requerirán del refrendo del Secretario de Gobernación.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal prevé la existencia de Órganos Desconcentrados jerárquicamente subordinados a las dependencias de la Administración Central, pero con autonomía técnica para resolver asuntos de su competencia. Por otra parte, se faculta al Presidente de la República para constituir comisiones intersecretariales para resolver asuntos de la competencia de más de una de sus dependencias, en las que incluso podrán participar entidades de la Administración Paraestatal.

La ley faculta al Presidente de la República para celebrar convenios de coordinación, con los Gobiernos de los Estados, aun con Municipios, para desarrollar acciones de desarrollo de las propias Entidades Federativas.

Asimismo, cabe señalar que la ley obliga a los titulares de las Dependencias Centralizadas, a presentar al Congreso de la Unión un informe anual sobre el Estado que guarden sus respectivos ramos y de comparecer ante cualquiera de las Cámaras para explicar o aclarar algún asunto de su competencia. Esta última obligación es extensiva para los Directores de Organismos Descentralizados y de las Empresas de Participación Estatal.

Entre el Ejecutivo Federal y la Administración Centralizada existe una relación jerárquica que subordina a ésta al poder de aquél. Dicha relación jerárquica, implica una serie de poderes como los siguientes: de elección, de

nombramiento, de mando, de revisión, de vigilancia, disciplinario y para resolver conflictos de competencia. Estos poderes determinan una clara relación de supra a subordinación entre el Jefe de la Administración Pública y sus dependencias. Por lo que se refiere a las entidades de la Administración Paraestatal, este poder no existe formalmente y sus relaciones con el Ejecutivo Federal se rigen, en primera instancia, por su Ley orgánica o por el acto jurídico que les dé origen; así como por leyes generales en materia de planeación, programación, presupuestación, control y evaluación.

Cabe señalar que estas entidades se encuentran agrupadas por sectores administrativos, a cuya cabeza se hallan las dependencias centrales, encargadas de coordinar las relaciones entre el Ejecutivo Federal y estas Entidades.(16)

Ahora bien, hechos los comentarios anteriores, a continuación se analizarán las formas de Organización Administrativa que existen actualmente a la luz de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

2.1.1. LA CENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.

Los elementos que integran la figura de la forma Administrativa de la Centralización se pueden encontrar los antecedentes históricos de esta institución en la monarquía absolutista de fines de la Edad Media. Bajo este régimen la Autoridad Real se esforzó por concentrar el máximo de poderes (Ejecutivo, Legislativo y Judicial) en detrimento del poder que en un tiempo llegaron a ejercer los Señores Feudales.

(16) Diccionario Jurídico Mexicano D-H. Editorial Porrúa, México 1993, Pp 107.

Esta tradición fue trasladada a nuestro País con la llegada de los Españoles. El régimen colonial se caracterizó entre otras cosas por someter las decisiones de mayor trascendencia para la vida de la Colonia y sus habitantes a la Autoridad Real. De esta manera desde la metrópoli se decidía el destino de la colonia.

Por lo que se refiere a la organización y funcionamiento de Autoridades Coloniales éstas obedecían igualmente a un esquema centralizado en donde la máxima autoridad la ejercía el virrey a nombre de la Corona. Al triunfo del movimiento Independentista bajo el régimen de la Constitución de 1824 se adopta el Sistema Federal como forma de Gobierno. Esta situación implica ya en principio, descentralización del poder que se distribuye ahora entre los niveles Federal, Estatal y Municipal.

En 1836 se adopta con la Constitución llamada de las Siete Leyes, un esquema centralista, que en 1847, a través del Acta de Reformas que restablece el orden constitucional de 1824, cede definitivamente su lugar al Sistema Federal instaurado por la Constitución del mismo año, y que hubo de ser ratificado por la Constitución de 1857. Por lo que se refiere al aspecto administrativo, la Administración Pública Federal ha seguido una tendencia centralista con una mayor o menor intervención legislativa en el control y vigilancia de su actividad.

Paradójicamente, bajo el imperio de la Constitución de 1857, instrumento que se caracterizó por la preeminencia del Poder Legislativo sobre el ejecutivo, el país vivió un régimen marcadamente centralista, bajo la autoridad del Presidente y General Porfirio Díaz.

La Constitución de 1917, al igual que su antecesora, adopta el Sistema Federal como forma de Gobierno asociado a un Régimen Presidencialista. Esta última característica implica la concentración de facultades en favor del Poder

Ejecutivo Federal que se ejerce de manera unipersonal.

Ahora bien, y una vez hecha la referencia histórica anterior, tenemos que **la centralización es la forma de Organización Administrativa Federal 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.**

Es decir, existe el régimen de Centralización Administrativa cuando los órganos se agrupan colocándose unos respecto de otros, en una situación de dependencia tal que entre todos ellos existe un vínculo que, partiendo del órgano situado en él más alto grado de ese orden, los vaya ligando hasta el órgano de ínfima categoría, a través de diversos grados en los que existen ciertas facultades.

Mediante dicha relación de jerarquía se explica cómo se mantiene la unidad del poder administrativo a pesar de la diversidad de los órganos que lo forman, la conservación de esa unidad está garantizada por la concentración del poder de decisión y de mando. La mayor parte de la doctrina coincide en considerar que la relación jerárquica implica una serie de poderes como son los siguientes: a) de decisión, b) de nombramiento, c) de mando, d) de revisión, e) de vigilancia, f) disciplina y g) para resolver conflictos de competencia.(17)

1. Decisión. Esta potestad implica que el superior puede tomar resoluciones para indicar en qué sentido habrá de actuar el órgano o funcionario subordinado, ante dos o mas posibles caminos por elegir.

(17) Diccionario Jurídico Mexicano A-CH. Op. Cit. Pp. 442.

2. Nombramiento. El superior puede valorar la aptitud de los candidatos o solicitantes a un empleo público, y seleccionar al que considere más capaz mediante el otorgamiento del nombramiento respectivo, con lo que se establece una relación laboral entre el Estado y el Servidor Público.

Es pues, el superior quien designa a los empleados subalternos, conforme al sistema previsto en la ley. En el caso de servidores de confianza aquél los puede remover libremente.

3. Revisión. Se pueden examinar los actos del subalterno, a efecto de corregirlos, confirmarlos o cancelarlos. Esta facultad se podrá ejercer en tanto el acto no sea definitivo; si se estuviera en presencia de un acto cuyo procedimiento de origen y exteriorización ha concluido, el superior podrá revisarlo sólo a petición del particular y según establezca la legislación.

4. Mando. Es la facultad para ordenar al inferior en qué sentido debe conducirse en algún asunto, como habrá de emitir un acto administrativo.

5. Vigilancia. Esto implica el control mediano o inmediato de la actuación del órgano inferior o del Servidor Público subalterno; inspeccionar su actuación con el fin de verificar que sea conforme a derecho.

6. Disciplinario. Es la posibilidad de sancionar el incumplimiento o el cumplimiento no satisfactorio de las tareas que el servidor público tiene asignadas. Esas sanciones pueden ser, según la gravedad de la falta: amonestación verbal privada o pública, amonestación por escrito, suspensión temporal y cese.

7. Resolver conflictos de competencia. Cuando, respecto a cierto asunto, existe duda para determinar cual es el órgano o qué funcionario es él legítimo para atenderlo y resolverlo, el superior jerárquico está investido de facultad o poder para decidir a cuál de ellos les corresponde ese caso concreto.

En relación con esta potestad, la que sólo puede ejerciere cuando la ley es oscura o tiene lagunas, el artículo 24 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, prevé que:

Artículo 24 . En casos extraordinarios o cuando exista duda sobre la competencia de alguna secretaria de estado o departamento administrativo para conocer de un asunto determinado, el presidente de la república resolverá, por conducto de la secretario de gobernación, a que dependencia corresponde el despacho del mismo.

En el ámbito interno de cada Órgano Centralizado, será el titular del mismo quien decida este tipo de dudas.

En este orden de ideas, el artículo 80 de la propia Constitución señala:

Artículo 80. Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión se deposita en un solo individuo que se denominará Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta disposición significa que la Administración Pública Federal está subordinada al Presidente de la República, quien es la única Autoridad facultada para ejercer el Poder Ejecutivo. Cabe señalar que el Presidente de la República. es al mismo tiempo Jefe de Gobierno, Jefe de Estado y Jefe de la Administración Pública. De esta manera, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal son colaboradores del Presidente de la República y

ejercen a su nombre las funciones administrativas que les encomienda la ley.

Así pues, el Presidente de la República está facultado para nombrar y remover libremente a los Secretarios del Despacho, al Procurador General de la República, etc.

En efecto, la Ley Orgánica de la Administración Pública, reglamenta la estructura y funcionamiento de la Administración Pública Federal, precisando que ésta se integra por dos grandes ramas: la Centralizada y la Paraestatal. En la primera categoría se encuentran la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República, y en la segunda categoría se encuentra integrado por entidades que guardan con el Presidente de la República, una relación distinta a la jerárquica, gozando de personalidad jurídica y patrimonio propios.

En consecuencia, en México coexiste un principio de Descentralización derivado del Régimen Federal (aspecto político), con un sistema Administrativo Centralizado en el que el Presidente de la República concentra en su entorno un gran número de facultades y poderes. En este sistema las Secretarías de Despacho y Jefes de Departamentos Administrativos dependen jerárquicamente del titular del Poder Ejecutivo Federal, sin gozar de poderes o responsabilidades propias.

2.1.2. LA DESCONCENTRACIÓN ADMINISTRATIVA.

Los Órganos Desconcentrados son la forma en que las dependencias de la Administración Centralizada, prestan servicios o desarrollan acciones en distintas Regiones del Territorio del País, Los Órganos Desconcentrados pueden ejercer su acción en ciertas áreas del País o bien en todo el Territorio Nacional, como el caso del Servicio de Administración

Tributaria.

La creación de un Órgano Desconcentrado se da por ley o decreto del Ejecutivo Federal y si bien poseen un grado muy avanzado de autonomía técnica, al estar en posibilidad de dictar resoluciones que afectan los intereses de los particulares, su dependencia presupuestal y jerárquica a una Secretaría los hace organismos plenamente centralizados.

El Órgano Desconcentrado no tiene personalidad jurídica propia, se trata de un grupo de funcionarios a los que se les encomienda una función específica. En tal virtud, tampoco tiene patrimonio propio. Los fondos económicos que requiere para el desempeño sus funciones provienen de los que en el Presupuesto de Egresos de la Federación se le asigna a la Secretaría de Estado de la cual depende.

Es la forma jurídico-administrativa en que la Administración Centralizada con organismos o dependencias propios, presta servicios o desarrolla acciones en distintas Regiones del Territorio del País.

El fenómeno de la Desconcentración Administrativa se manifiesta en acrecer y fortalecer las atribuciones o poderes de las Autoridades Locales, a las que el poder central trasmite una parte de sus funciones.

Centralización y Desconcentración. Responden a la misma noción de Organización Administrativa Centralizada. Se puede decir que la desconcentración está dentro del cuadro de la centralización, que sólo se distingue por la forma periférico en que desarrolla sus acciones.

En el fondo, la Desconcentración es distribución de competencias y ésta se puede hacer directamente por la ley, por el reglamento, por un

decreto general o por delegación administrativa de facultades, contenida en acuerdo general o individual. La competencia del Órgano Desconcentrado será en los primeros casos directa y en el de la delegación indirecta o derivada. No cambia la naturaleza de la desconcentración por la forma jurídica que emplee para lograrla.

La Desconcentración es una de las formas de organización administrativa: modo de estructurar los entes públicos en su dependencia con el jefe del ejecutivo. implica una manera de diluir el poder y la competencia en los subordinados, para despachar asuntos.

Los entes desconcentrados forman parte de los Órganos Centralizados, por tanto no llegan a tener personalidad jurídica propia.

La Desconcentración Administrativa consiste en una forma de organización en la que los Entes Públicos, aun cuando dependen jerárquicamente de un Órgano Centralizado, gozan de cierta autonomía técnica y funcional.

Ejemplos de Organismos Desconcentrados son el Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, el Instituto Politécnico Nacional, la Comisión Nacional Bancaria de Valores, el Consejo Nacional del Deporte, el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes y el Hospital General de México.

En efecto, la desconcentración en derecho administrativo tradicionalmente se ha considerado como una forma de organización administrativa referida a entes que realizan función administrativa, y que gozan de cierta libertad de acción en el aspecto técnico, propio de alguna materia que es de la competencia del órgano central del cual dependen dichos entes.

Como características de los entes desconcentrados podemos indicar:

1. Forman parte de la Centralización Administrativa;
2. Mantienen liga jerárquica con algún órgano centralizado (Secretaría, Departamento o Procuradora);
3. Poseen cierta libertad para su actuación técnica;
4. Debe ser un instrumento de Derecho Público (ley, reglamento, decreto o acuerdo) el que los cree, modifique o extinga;
5. Cuentan con competencia limitada a cierta materia o territorio, y
6. No poseen personalidad jurídica propia.

La Desconcentración Administrativa está contemplada en la actual Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 17 y en el artículo 90 constitucional, a diferencia de sus antecedentes que no lo preveían.

Dichos preceptos legales, textualmente disponen que:

El artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece:

Artículo 17. Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las secretarías de estado y los departamentos administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las

disposiciones legales aplicables.

El artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece:

Artículo 90. 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 la 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.

Clasificación de los Órganos Desconcentrados:

a) Desconcentración Vertical. En este supuesto, la competencia conferida al desconcentrado esta integrada por asuntos cuyo despacho correspondió anteriormente al superior jerárquico, quien ve así reducidas sus facultades de ejercicio directo en determinado ámbito competencial. Ese desplazamiento de competencia ha de ser de un órgano a otro, de lo contrario, si fuera de funcionario a funcionario, estaríamos en presencia de la delegación de facultades y no ante la desconcentración;

b) Desconcentración Regional. En este caso, el ente desconcentrado ejerce competencia sobre un determinado territorio, para atender los asuntos que inicialmente le correspondan al órgano central. Por ejemplo, las delegaciones de diversas Secretarías en los Estados, y

c) Desconcentración Horizontal. En este tipo de desconcentración, el órgano centralizado por disposición jurídica, ha trasladado a

entes con igual jerarquía, asuntos de competencia original, para ser atendidos en cierta circunscripción territorial. Tal sería el caso de las distintas Oficinas Regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como las Administraciones Fiscales Regionales.

2.1.3. LA DESCENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.

Desconcentración y Descentralización. Ambas son formas jurídicas en que se organiza la Administración y en las dos el poder central trasmite parte de sus funciones a determinados órganos u organismos. Existe la diferencia esencial en que los de la primera están sujetos al poder jerárquico y los organismos de la segunda están fuera de la relación jerárquica del poder central, por esta situación jurídica.

Los Organismos Descentralizados tienen personalidad jurídica y patrimonio propios, los Órganos Desconcentrados carecen de los dos. No existe diferencia por cuanto a las funciones que pueden desarrollar, pero para el derecho es mejor mecanismo el descentralizado a fin de prestar ciertos servicios públicos o para llevar a cabo empresas productoras de bienes (Petróleos Mexicanos, Comisión Federal de Electricidad, etc.).

La Descentralización como forma de organización administrativa, surge de la necesidad de imprimirle dinamismo a ciertas acciones gubernamentales mediante el ahorro de los gastos que implica el ejercicio del poder jerárquico propio de los entes centralizados, en su surgimiento, influyó la incursión del estado dentro de actividades industriales, financieras y comerciales, las cuales implicaban conferirle un matiz de empresa privada a las organizaciones encargadas de esas tareas.

En nuestro País se crea en 1830, el primer Órgano Descentralizado, que fue el Banco de Avío. Es en el periodo de consolidación de la Revolución Mexicana (1921-1938), en el cual los entes descentralizados proliferan, principalmente, dentro de los ramos de las Finanzas, los Energéticos y las Comunicaciones.

En la actualidad, la Descentralización Mexicana equivale a lo que la ley denomina Administración Pública Paraestatal, ésta comprende Organismos Descentralizados en sentido estricto, Empresas de Participación Estatal y Fideicomisos Públicos.

La Descentralización Administrativa es una forma de organización de entes que pertenecen al poder ejecutivo, y los cuales están dotados de su propia personalidad jurídica y de autonomía jerárquica para efectuar tareas administrativas. (18)

En la creación de esos Órganos, el Estado puede recurrir a figuras del Derecho Público o del Derecho Privado. Según las Leyes Mexicanas, en el primer caso estaremos frente a Organismos Descentralizados y en el segundo, ante Empresas de Participación Estatal y Fideicomisos Públicos (en el concepto de Empresas de Participación Estatal se incluye a las Sociedades Mercantiles, Cooperativas y Civiles, Asociaciones Civiles, Sociedades Nacionales de Crédito, Aseguradoras y Afianzadoras Nacionales, Organizaciones Nacionales auxiliares de Crédito, en todas las cuales participa el Estado Mexicano.)

La Descentralización Administrativa está constituida por los órganos del poder ejecutivo dotados de autonomía, para el Legislador Mexicano únicamente lo son aquellos que sean creados mediante un acto de Derecho Público. Así, el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece:

[18] Diccionario Jurídico Mexicano D-H. Op. Cit., Pp. 442.

Artículo 45. Son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del congreso de la unión o por decreto del ejecutivo federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten.

Las características atribuidas a los Organismos Descentralizados son los siguientes:

1. Son creadas por ley del congreso o por decreto del Presidente de la República.

2. El orden jurídico les reconoce una personalidad jurídica propia, distinto a la del Estado.

3. Como una consecuencia de la característica anterior, dichos organismos cuentan con patrimonio propio;

4. Gozan de autonomía jerárquica con respecto al Órgano Central. Esto es, les distingue el hecho de poseer un autogobierno.

5. Realizan función administrativa, es decir, su objeto, en tanto persona moral o colectiva, se refiere a cometidos estatales de naturaleza administrativo, y

6. Existe un control o una tutela, por parte del estado, sobre su actuación. Señalado excepción a esta característica de control o tutela administrativa, lo constituye la Universidad Nacional Autónoma de México.

Los Organismos Descentralizados están regulados, de manera específica por la ley o el decreto que los creó. En este instrumento jurídico, se expresa que son personas morales, y se especifican su patrimonio, sus órganos de

gobierno, su objeto y, en ocasiones, las formas en que el Estado supervisara su funcionamiento y, además, la autorización para que expidan su reglamentación interna cuando sea el caso.

Estos Organismos son distintos al estado, jurídicamente hablando; pero como realidad política y sociológica, están ubicados dentro del Gobierno. De aquí la necesidad de un control o una tutela ejercidos por parte de los Órganos Centralizados.

El Órgano Supremo de un Ente Descentralizado recibe distintos nombres, de acuerdo con su particular instrumento de creación; así, puede llamarse Junta de Gobierno, Consejo Directivo o de Administración, Junta Directa, Comité Ejecutivo, etc. Se trata, en todo caso, de un Órgano Colegiado, integrado por representantes de Entes Centralizados y Paraestatales y, de manera excepcional, de representantes de instituciones universitarias y de particulares.

Las tareas de ejecución y representación de los Organismos Descentralizados estarán a cargo de un funcionario designado por el Órgano Colegiado de Gobierno o por el Presidente de la República, según indique cada ley o decreto, dicho funcionario es denominado Director General o Gerente General y, de manera aislada, Procurador, Presidente o Rector. Este directivo estará auxiliado por los funcionarios y el personal previstos en el correspondiente presupuesto y en la respectiva reglamentación jurídica; el mismo tendrá la posibilidad de nombrar apoderados para determinadas actividades de tipo legal.

La estructura interna de los Organismos Descentralizados está precisada en su ley o decreto de creación; en algunos casos, se prevé en su reglamentación de carácter interno. Resulta obvio señalar que tal estructura cambiara de un ente a otro, dependiendo de su objeto, finalidad, tamaño, recursos económicos y orientación política.

Que los Organismos Descentralizados tengan patrimonio propio, es una consecuencia de poseer personalidad jurídica. Contar con un patrimonio les implica adquirir, administrar y disponer de bienes y derechos. Es también la normatividad jurídica la que les confiere y regula a su patrimonio.

El objeto de los Organismos Descentralizados consiste en efectuar determinadas tareas que les asigna el orden jurídico, las cuales están relacionados con cometidas estatales de naturaleza administrativa, es decir, auxiliar en la función administrativa. En tanto personas morales, su objeto es producir, vender, operar o explorar bienes o servicios, según sea el caso.

La finalidad de los Organismos Descentralizados radica en satisfacer el interés de la colectividad, mediante la realización de la función administrativo y, por su conducto, cumplir ciertas atribuciones propias del Estado que en determinados renglones, requieren celeridad.

3. LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO O LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

3.1. ANTECEDENTES.

1.- El 8 de noviembre de 1821, se expidió el Reglamento Provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado y del Despacho Universal, por medio del cual se creó la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda, aun cuando desde el 25 de octubre de 1821 existía la Junta de Crédito Público.

2.- En 1824, el Congreso Constituyente otorgó a la Hacienda Pública el tratamiento adecuado a su importancia, para ello expidió, el 16 de noviembre del mismo año la Ley para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, en la que la Secretaría de Hacienda centralizó la facultad de administrar todas las rentas pertenecientes a la Federación, inspeccionar las Casas de Moneda y

dirigir la Administración General de Correos, la Colecturía de la Renta de Lotería y la Oficina Provisional de Rezagos.

Para el despacho de las nuevas funciones atribuidas, se conformaron los siguientes Departamentos:

Departamento de Cuenta y Razón, antecedente de la Contaduría Mayor de la Federación, creado para subrogar a las Contadurías Generales.

Tesorería General de la Federación, creada con el propósito de reunir en una dependencia todos los elementos que hicieran posible conocer el estado verdadero de las rentas y gastos de la Administración.

Comisaría Central de Guerra y Marina, encargada de la formulación de las cuentas del Ejército y la Marina.

Contaduría Mayor, órgano de control que estuvo bajo la inspección de la Cámara de Diputados, con la función principal de examinar los presupuestos y la memoria que debería presentar anualmente la Secretaría.

3.- El 26 de enero de 1825, se expidió el Reglamento Provisional para la Secretaría del Despacho de Hacienda, considerado como el primer Reglamento de la Hacienda Republicana y en el cual se señalaron, en forma pormenorizada, las atribuciones de los nuevos funcionarios constituidos conforme a la citada ley del 16 de noviembre de 1824.

4.- Al transformarse nuestro país en una República Central, se expidió la ley del 3 de octubre de 1835, misma que precisó la forma en que se manejarían las rentas de los Estados que quedaban sujetos a la administración y

vigilancia de la Secretaría de Hacienda.

5.- Las Bases Orgánicas de la República Mexicana del 14 de junio de 1843, le dieron a la Secretaría el carácter de Ministerio de Hacienda.

6.- El 27 de mayo de 1852, se publicó el Decreto por el que se modifica la Organización del Ministerio de Hacienda, quedando dividido en seis secciones, siendo una de ellas la de Crédito Público; antecedente que motivó que en 1853 se le denominara por primera vez Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

7.- Las Bases Generales para el Arreglo de la Hacienda Pública del 11 de febrero de 1854 elevan a rango de Dirección General a la Sección de Aduanas, comprendiendo tanto a las marítimas como a las interiores. El 10. de enero de 1856, se expide la Ley para la Deuda Pública y la Administración de las Aduanas Marítimas y Fronterizas, la cual establece una Junta de Crédito Público para la Administración de las Aduanas y el manejo de los negocios relativos a la deuda nacional y extranjera.

8.- El 14 de octubre de 1856, mediante Decreto, se creó el Departamento para la Impresión de Sellos, antecedente de la actual Dirección General de Talleres de Impresión de Estampillas y Valores.

9.- El 6 de agosto de 1867, se dispuso que las Aduanas Marítimas y Fronterizas, las Jefaturas de Hacienda, la Administración Principal de Rentas del Distrito Federal, la Dirección General de Correos y la Casa de Moneda y Ensaye, dependieran exclusivamente en lo económico, directivo y administrativo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

10.- El 10. de octubre de 1869, se determinó que correspondía al Segundo Oficial Mayor, las funciones de elaboración de la glosa y compilación de las leyes en materia fiscal.

11.- Al expedirse la Ley del Impuesto del Timbre en 1871, se creó la Administración General de este gravamen, con lo que se abandonó el sistema de papel sellado de herencia colonial.

12.- El 13 de mayo de 1891, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público incrementó sus atribuciones en lo relativo a comercio, por lo que se denominó Secretaría de Hacienda, Crédito Público y Comercio. Asimismo, salió de su ámbito de competencia el sistema de correos y se rescindió el contrato de arrendamiento de la Casa de Moneda a particulares, con lo que la acuñación de moneda quedó a cargo del Estado.

13.- El 23 de mayo de 1910, se creó la Dirección de Contabilidad y Glosa asignándosele funciones de registro, glosa y contabilidad de las cuentas que le rindiesen sobre el manejo de los fondos, con el propósito fundamental de integrar la Cuenta General de la Hacienda Pública. Asimismo, la Tesorería General de la Federación, a partir de esa fecha cambió su denominación por Tesorería de la Federación.

14.- En el año de 1913, mediante las reformas al Reglamento Interior se facultó al entonces Departamento de Crédito y Comercio, para el manejo del Crédito Público, lo que constituye el antecedente de la actual Dirección General de Crédito Público.

15.- La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, promulgada el 31 de diciembre de 1917, estableció la creación del Departamento de Contraloría, el cual asumió las funciones desempeñadas por la Dirección de

Contabilidad y Glosa. Asimismo las atribuciones relativas a comercio se transfirieron a la nueva Secretaría de Comercio.

16.- En 1921, se expidió la Ley del Centenario y el 27 de febrero de 1924 la Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas, antecedentes que dieron origen al Impuesto sobre la Renta, actualmente el gravamen más importante del sistema impositivo mexicano.

17.- El 10. de septiembre de 1925, se fundó el Banco de México, S.A., como Banco Central, con el propósito de terminar con la anarquía en la emisión de billetes.

18.- El 10. de enero de 1934, se creó la Dirección General de Egresos y el 9 de enero del mismo año se expide el Decreto mediante el cual se prevé que las atribuciones y facultades para la autorización de egresos concedidas a la Tesorería de la Federación, quedarían a cargo de dicha Dirección General.

19.- El 13 de diciembre de 1946, se publicó en el Diario Oficial de la Federación una nueva Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, quedando fuera del ámbito de competencia de la Secretaría las funciones de control y regulación relativas a bienes nacionales y contratos de obras públicas, pasando éstas a la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa.

20.- El 31 de diciembre de 1947, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto que dispone que la Procuraduría Fiscal sea una dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

21.- El 24 de diciembre de 1958, nuevamente se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado,

siendo transferidas las funciones relativas a inversiones y control de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, a las Secretarías de la Presidencia y del Patrimonio Nacional, respectivamente. El 31 de diciembre de 1959 se publicó la Ley sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación, estableciendo la creación de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores.

22.- Con la publicación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el 29 de diciembre de 1976, la programación y presupuestación del gasto público federal, anteriormente competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pasó a formar parte de las atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto. En consecuencia se expidió un nuevo Reglamento Interior que se publicó el 23 de mayo de 1977, quedando integrada la Secretaría por:

a) La Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que se adscriben las Direcciones Generales de Planeación Hacendaria; de Crédito; de Asuntos Hacendarios Internacionales y de Promoción Fiscal.

b) La Subsecretaría de Ingresos con las Direcciones Generales de Política de Ingresos; Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales; Difusión Fiscal; Administración Fiscal Central; Administración Fiscal Regional; Informática de Ingresos y de Auditoría Fiscal; así como las Administraciones Fiscales Regionales y Oficinas Federales de Hacienda.

c) La Subsecretaría de Inspección Fiscal con las Direcciones Generales de Aduanas; Vigilancia de Fondos y Valores; del Registro Federal de Automóviles y de Bienes Muebles; así como las Delegaciones Regionales de Inspección Fiscal y del Registro Federal de Automóviles.

d) La Oficialía Mayor con las Direcciones Generales de Programación, Organización y Presupuesto; Administración; Prensa; Laboratorio Central; Talleres de Impresión de Estampillas y Valores y de Casa de Moneda.

e) La Procuraduría Fiscal de la Federación con la Primera, Segunda y Tercera Subprocuradurías Fiscales, así como con la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones y las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares.

f) La Tesorería de la Federación con las Subtesorerías de Egresos; de Ingresos y de Control e Informática, así como con las Delegaciones Regionales de la Tesorería de la Federación.

23.- El 31 de diciembre de 1979, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un nuevo Reglamento Interior, con motivo de las reformas a diversos ordenamientos legales como las leyes General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares; del Impuesto al Valor Agregado; de Coordinación Fiscal; de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación y del Registro Federal de Vehículos. Mediante este nuevo Reglamento se efectuaron los siguientes cambios:

a) En el Área del C. Secretario, se creó la Comisión Interna de Administración y Programación.

b) En la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público, se creó la Dirección General de Bancos, Seguros y Valores. Asimismo, cambió de nomenclatura la Dirección General de Crédito por Dirección General de Crédito Público.

c) En la Subsecretaría de Ingresos se suprimió la Dirección General de Difusión Fiscal y cambiaron de denominación la Dirección General de

Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales por Coordinación General con Entidades Federativas; la Dirección General de Administración Fiscal Central por Dirección General Técnica; la Dirección General de Administración Fiscal Regional por Coordinación General de Operación Regional y Administrativa; la Dirección General de Informática de Ingresos por Dirección General de Recaudación y la Dirección General de Auditoría Fiscal por Dirección General de Fiscalización.

d) En la Subsecretaría de Inspección Fiscal se suprimió la Dirección General de Bienes Muebles y cambió de nomenclatura la Dirección General del Registro Federal de Automóviles por Dirección General del Registro Federal de Vehículos, así como las Delegaciones Regionales de Inspección Fiscal y del Registro Federal de Automóviles, por Delegaciones Regionales de Promoción Fiscal y del Registro Federal de Vehículos, respectivamente.

e) En la Oficialía Mayor cambió de denominación la Dirección General de Prensa por Dirección General de Comunicación.

f) En la Procuraduría Fiscal de la Federación se creó la Coordinación General de Subprocuradurías Regionales y cambiaron de nomenclatura las Subprocuradurías Fiscales Auxiliares por Subprocuradurías Fiscales Regionales.

24.- El 25 de marzo de 1981, mediante el Decreto que reformó y adicionó el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la Tesorería de la Federación se suprime la Subtesorería de Ingresos, cambia de denominación la Subtesorería de Egresos por Subtesorería de Operación y se crea la Unidad de Procedimientos Legales.

25.- Con las reformas y adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del 29 de diciembre de 1982, se le confirieron nuevas atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de planeación,

coordinación, evaluación y vigilancia del sistema bancario del país, derivadas de la nacionalización bancaria, así como en materia de precios, tarifas y estímulos fiscales.

Como resultado de estas atribuciones, se publicó un nuevo Reglamento Interior el 26 de agosto de 1983, mediante el cual se facultó al C. Secretario para presidir el Consejo Nacional de Financiamiento del Desarrollo, se creó la Contraloría Interna adscrita al Área del C. Secretario y se efectuaron los cambios siguientes:

a) En la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público se crearon la Dirección General de Informática y Evaluación Hacendaria y la Unidad Técnica de Precios y Tarifas de la Administración Pública. Asimismo, se transfirió la Dirección General de Bancos, Seguros y Valores a la nueva Subsecretaría de la Banca Nacional con la denominación de Dirección General de Seguros y Valores.

b) En la Subsecretaría de Ingresos se creó la Dirección General de Informática de Ingresos y cambió de denominación la Coordinación General de Operación Regional y Administrativa por Coordinación de Operación Administrativa.

c) En la Subsecretaría de Inspección Fiscal se suprimió la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores, así como las Delegaciones Regionales de Promoción Fiscal. Las funciones relativas a la vigilancia en materia de fondos y valores federales, fueron transferidos a la Contraloría Interna de la Secretaría.

d) Se creó la Subsecretaría de la Banca Nacional con las Direcciones Generales de Política Bancaria; de Banca de Desarrollo y de Banca Múltiple.

e) En la Oficialía Mayor se creó la Coordinación de Administraciones Regionales, y la Dirección General de Comunicación se transfirió al Area del C. Secretario.

f) El 30 de diciembre de 1983, mediante el Decreto por el que se reforma y adiciona la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se confirieron a la Secretaría las atribuciones para administrar la aplicación de los estímulos fiscales, verificar el cumplimiento de las obligaciones de los beneficiarios, conforme a las leyes fiscales y representar el interés de la Federación en controversias fiscales.

26.- En cumplimiento a las medidas de racionalización del gasto público emitidas por el Ejecutivo Federal, el 19 de agosto de 1985 se publicó el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante el cual se efectuaron los siguientes cambios estructurales:

a) Se suprimió la Subsecretaría de Inspección Fiscal, y la Dirección General del Registro Federal de Vehículos se fusionó con la Dirección General de Aduanas, quedando adscrita al Area del C. Secretario.

b) En la Subsecretaría de la Banca Nacional se suprimió la Dirección General de Política Bancaria.

c) En la Oficialía Mayor se suprimieron la Dirección General de Administración, la Coordinación de Administraciones Regionales de Oficialía Mayor y la Dirección General de Laboratorio Central, creándose la Dirección General de Personal y la Dirección General de Servicios y Recursos Materiales.

Al publicarse la Ley de la Casa de Moneda de México el 20 de enero de 1986, la Dirección General de Casa de Moneda se constituyó en organismo descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propio, por lo que se desincorporó de la estructura de la Oficialía Mayor.

27.- Con el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría del 22 de marzo de 1988, se produjeron cambios en la estructura orgánica derivados de las medidas permanentes de racionalización del gasto público, se eficientó la regulación del servicio público de la banca y el crédito; asimismo, se amplió la competencia de las unidades administrativas centrales en el ámbito regional, en razón de las facultades conferidas por las leyes fiscales. En tal sentido se produjeron las siguientes modificaciones:

a) En la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público, se suprimió la Dirección General de Informática y Evaluación Fiscal, se adscribieron las Direcciones Generales de Banca de Desarrollo; de Banca Múltiple y de Seguros y Valores, toda vez que desaparece la Subsecretaría de la Banca Nacional.

b) En la Subsecretaría de Ingresos, se adscribió la Unidad Técnica de Precios y Tarifas de la Administración Pública, anteriormente dependiente de la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público; se crearon siete Coordinaciones de Administración Fiscal y cambiaron de denominación la Dirección General Técnica de Ingresos por Dirección General de Servicios y Asistencia al Contribuyente; la de Fiscalización por Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal y las Administraciones Fiscales Regionales por Administraciones Fiscales Federales.

c) En la Procuraduría Fiscal de la Federación se suprimió la Coordinación General de Subprocuradurías Regionales.

d) En la Tesorería de la Federación, cambió de denominación la Unidad de Procedimientos Legales por Dirección de Procedimientos Legales.

28.- A fin de lograr una mayor eficacia y eficiencia en el desarrollo de las atribuciones de la Secretaría, se emitió un nuevo Reglamento Interior el 17 de enero de 1989, mediante el cual se efectuaron los cambios siguientes:

a) En el Area del C. Secretario se suprimió la Comisión Interna de Administración y Programación, cambió su denominación la Dirección General de Comunicación por Unidad de Comunicación Social y la Contraloría Interna pasó a depender funcionalmente del C. Oficial Mayor como Unidad de Contraloría Interna.

b) En la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público se suprimieron la Dirección General de Promoción Fiscal, la Coordinación de Administración y Regionalización y las Delegaciones Regionales. Asimismo, se transfirió la Dirección General de Asuntos Hacendarios Internacionales a la nueva Subsecretaría de Asuntos Financieros Internacionales.

c) A la Subsecretaría de Asuntos Financieros Internacionales se le encomendó el diseño y ejecución de la política de financiamiento externo, para lo cual se crearon las Direcciones Generales de Captación de Crédito Externo y Técnica de Crédito Externo.

d) En la Subsecretaría de Ingresos se suprimieron la Dirección General de Informática de Ingresos y la Unidad Técnica de Precios y Tarifas de la Administración Pública; cambió su denominación la Dirección General de Servicios y Asistencia al Contribuyente por Dirección General Técnica de Ingresos y se creó una octava Coordinación de Administración Fiscal.

e) En la Procuraduría Fiscal de la Federación se creó la Subprocuraduría Fiscal de Control de Cambios.

f) En la Tesorería de la Federación se creó la Unidad de Vigilancia de Fondos y Valores con nivel de Dirección de Área.

g) Mediante Acuerdo del 22 de junio de 1989, la Dirección General de Aduanas cambió de adscripción del Área del C. Secretario a la Subsecretaría de Ingresos.

29.- En el Decreto del 4 de enero de 1990, que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos, cambió su denominación por Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

30.- Con el Decreto del 30 de octubre de 1990, que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Coordinación de Operación Administrativa de la Subsecretaría de Ingresos, cambió su denominación por Dirección General de Planeación y Evaluación. Asimismo, se fortalece la función de capacitación fiscal, al incluirse en dicho Reglamento al Instituto Nacional de Capacitación Fiscal, mismo que posteriormente adquiere el carácter de organismo descentralizado, al otorgársele personalidad jurídica y patrimonio propios el 20 de diciembre de 1991, en la fracción III del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

31.- A fin de fortalecer la cohesión de la política económica y con ello contribuir a la consolidación de la recuperación económica, de la estabilización y del financiamiento del desarrollo, el 21 de febrero de 1992, mediante

el Decreto que deroga, reordena y reforma diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se dispuso la fusión de las Secretarías de Programación y Presupuesto y de Hacienda y Crédito Público.

Con esta medida, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se le confirieron, además de las atribuciones en materia fiscal, financiera y crediticia, las de programación del gasto público, de planeación y de información estadística y geográfica.

32.- Como parte de este proceso, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un nuevo Reglamento Interior el 24 de febrero de 1992, mediante el cual se integraron a la Secretaría las siguientes unidades administrativas de la extinta Secretaría de Programación y Presupuesto:

a) La Subsecretaría de Normatividad y Control Presupuestal con la Unidad de Inversiones y las Direcciones Generales de Política Presupuestal; de Contabilidad Gubernamental y de Normatividad y Desarrollo Administrativo, esta última integrada con la fusión de las Direcciones Generales de Servicio Civil y de Normatividad de Obras Públicas, Adquisiciones y Bienes Muebles.

b) La Subsecretaría de Programación y Presupuesto con las Direcciones Generales de Programación y Presupuesto Energético e Industrial; de Servicios; de Desarrollo Agropecuario, Pesquero y de Abasto; de Infraestructura, Desarrollo Regional y Urbano y de Salud, Educación y Trabajo.

c) La Subsecretaría de Desarrollo Regional con la Unidad Responsable del Programa Nacional de Solidaridad; la Dirección General de Programación y Presupuesto Regional y las Delegaciones Regionales de Programación y Presupuesto. Posteriormente estas áreas fueron transferidas a la Secretaría de Desarrollo Social, mediante Decreto del 4 de junio de 1992.

d) La Dirección General de Política Económica y Social al pasar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cambió su denominación por Unidad de Planeación del Desarrollo, quedando adscrita a la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público.

e) El Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, pasó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conservando su carácter de órgano desconcentrado.

Asimismo, mediante el citado Reglamento Interior del 24 de febrero de 1992, se efectuaron los siguientes cambios a la estructura de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

a) En la Procuraduría Fiscal de la Federación, desaparecen la Primera, Segunda y Tercera Subprocuradurías Fiscales, así como la Subprocuraduría Fiscal de Control de Cambios y se crean las Subprocuradurías Fiscales Federales de Legislación y Consulta; de lo Contencioso; de Amparos y Asuntos Laborales y la de Asuntos Financieros.

b) En la Tesorería de la Federación se le otorga nivel de Dirección General a la Unidad de Vigilancia de Fondos y Valores.

33.- Con el propósito de promover una administración tributaria más eficiente que fortaleciera la recaudación, impulsara la fiscalización, aumentara la presencia fiscal, diversificara los controles y ampliara las fuentes de información, mediante el Decreto del 25 de enero de 1993, que reformó, adicionó y derogó diversas disposiciones del Reglamento Interior, se realizaron los siguientes cambios a la estructura orgánica básica de la Secretaría:

a) Fusión de las Subsecretarías de Normatividad y Control Presupuestal y de Programación y Presupuesto para conformar la Subsecretaría de

Egresos, misma que quedó integrada con la Unidad de Inversiones, Energía e Industria; las Direcciones Generales de Política Presupuestal; de Normatividad y Desarrollo Administrativo; de Contabilidad Gubernamental; de Programación y Presupuesto de Servicios; de Programación y Presupuesto Agropecuario, Pesquero y Abasto y de Programación y Presupuesto de Salud, Educación e Infraestructura.

b) Desaparece la Subsecretaría de Asuntos Financieros Internacionales, así como las Direcciones Generales de Captación de Crédito Externo y Técnica de Crédito Externo, cuyas funciones se integraron a la Dirección General de Crédito Público. Asimismo, la Dirección General de Asuntos Hacendarios Internacionales se adscribió a la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público.

c) En la Subsecretaría de Ingresos se crearon las Direcciones Generales de Interventoría y Fiscal Internacional, cambiaron su denominación la Dirección General de Recaudación por Administración General de Recaudación; la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal por Administración General de Auditoría Fiscal Federal; la Dirección General Técnica de Ingresos por Administración General Jurídica de Ingresos y la Dirección General de Aduanas por Administración General de Aduanas. Desaparecieron las Coordinaciones de Administración Fiscal, las Administraciones Fiscales Federales y las Oficinas Federales de Hacienda, constituyéndose las Administraciones Regionales de Recaudación; de Auditoría Fiscal Federal; Jurídica de Ingresos y de Aduanas, así como las Administraciones Locales de Recaudación; Auditoría Fiscal Federal y Jurídica de Ingresos.

d) En la Procuraduría Fiscal de la Federación, desaparecen las Subprocuradurías Fiscales Regionales y la Subprocuraduría Fiscal Federal de lo Contencioso, cuyas funciones fueron asumidas por la Administración General Jurídica de Ingresos. La Subprocuraduría Fiscal Federal de Amparos y Asuntos

Laborales cambia su denominación por Subprocuraduría Fiscal Federal de Amparos.

34.- Con el Decreto del 20 de agosto de 1993, que reformó, adicionó y derogó diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se realizaron cambios a la estructura orgánica básica, consistentes en la fusión de las Direcciones Generales de Política de Ingresos y Fiscal Internacional para quedar como Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales, así como el cambio de denominación de la Coordinación General con Entidades Federativas por Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas.

Mediante el Decreto del 23 de diciembre de 1993, se expidió la Ley del Banco de México, la cual establece que el Banco Central será persona de derecho público con carácter autónomo y se denominará Banco de México.

En diciembre de 1995, se autoriza y registra por parte de las instancias globalizadoras competentes, la estructura orgánica básica de la Secretaría, misma que incluyó los cambios estructurales siguientes:

a) En la Subsecretaría de Ingresos cambia su denominación la Dirección General de Interventoría por Administración General de Interventoría, Desarrollo y Evaluación y desaparece la Dirección General de Planeación y Evaluación.

b) En la Subsecretaría de Egresos se crea la Dirección General de Programación y Presupuesto de Energía e Infraestructura; cambian su denominación la Unidad de Inversiones, Energía e Industria por Unidad de Inversiones; la Dirección General de Política Presupuestal por Unidad de Política y Control Presupuestal; la Dirección General de Normatividad y Desarrollo Administrativo por Dirección General de Normatividad y Servicio Civil; la Dirección

General de Contabilidad Gubernamental por Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública; la Dirección General de Programación y Presupuesto de Salud, Educación e Infraestructura por Dirección General de Programación y Presupuesto de Salud, Educación y Laboral y la Dirección General de Programación y Presupuesto Agropecuario, Pesquero y Abasto por Dirección General de Programación y Presupuesto Agropecuario, Abasto, Desarrollo Social y Recursos Naturales.

c) En la Oficialía Mayor la Dirección General de Personal, cambia su denominación por Dirección General de Recursos Humanos y la Dirección General de Servicios y Recursos Materiales por Dirección General de Recursos Materiales y Servicios Generales.

35.- Asimismo, mediante Decreto del 15 de diciembre de 1995, se expidió la Ley del Servicio de Administración Tributaria, misma que en su Transitorio Primero estableció su entrada en vigor a partir del 1 de julio de 1997, por lo que en marzo de 1996, con el propósito de sentar las bases orgánico funcionales que dieran lugar a la integración del órgano desconcentrado responsable del Servicio de Administración Tributaria, se autoriza y registra una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría, realizándose en el ámbito de la Subsecretaría de Ingresos, el cambio de nomenclatura de la Administración General de Interventoría, Desarrollo y Evaluación por Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y de la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales por Dirección General de Política de Ingresos; así como la creación de las Direcciones Generales de Interventoría y de Asuntos Fiscales Internacionales.

36.- En junio de 1996, se autoriza y registra una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría, realizándose en el ámbito de la Subsecretaría de Egresos, el cambio de nomenclatura de la Dirección General de Normatividad y Desarrollo Administrativo, por Unidad de Servicio Civil.

37.- En julio de 1996, se autoriza y registra una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría, en la cual cambia de adscripción la Unidad de Contraloría Interna, de la Oficialía Mayor al área del C. Secretario.

38.- En agosto de 1996, se autoriza y registra una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría, realizándose en el ámbito de la Subsecretaría de Egresos, el cambio de nomenclatura de la Unidad de Inversiones, por Unidad de Inversiones y de Desincorporación de Entidades Paraestatales. Este cambio fue originado por la fusión de la Unidad de Inversiones con la Unidad de Desincorporación.

Con la publicación del Reglamento Interior de la Secretaría, el 11 de septiembre de 1996, se formalizan los cambios efectuados durante 1995 y 1996.

39.- El 30 de junio de 1997 se publican en el Diario Oficial de la Federación reformas al Reglamento Interior de la Secretaría, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y un nuevo Acuerdo de adscripción de unidades administrativas de la Secretaría. Mediante estos ordenamientos se efectuaron los siguientes cambios a la estructura orgánica básica de la Secretaría:

a) Desincorporación de la Subsecretaría de Ingresos, con excepción de la Dirección General de Política de Ingresos, para conformar el Servicio de Administración Tributaria con carácter de órgano desconcentrado de la Secretaría.

b) Readscripción de la Dirección General de Política de Ingresos a la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público.

c) Incorporación de la Unidad de Coordinación Técnica y

Vocero de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dependiendo directamente del C. Secretario.

d) Incorporación de las Direcciones Generales del Destino de los Bienes de Comercio Exterior propiedad del Fisco Federal y de Promoción Cultural y Acervo Patrimonial, dependiendo de la Oficialía Mayor.

40.- Finalmente, el 10 de junio de 1998 se publican en el Diario Oficial de la Federación reformas a los Reglamentos Interiores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del órgano desconcentrado Servicio de Administración Tributaria, así como un nuevo Acuerdo de adscripción de unidades administrativas de la Secretaría, efectuándose los siguientes cambios a la estructura orgánica básica de la Secretaría:

a) Reincorporación de la Subsecretaría de Ingresos; conformada con 1 Coordinación General de Política de Ingresos y de Coordinación Fiscal; 3 Direcciones Generales provenientes del Servicio de Administración Tributaria (Dirección General de Política de Ingresos por Impuestos y de Coordinación Fiscal, cuya nomenclatura anterior era Dirección General de Planeación Tributaria; Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales, cuya nomenclatura anterior era Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales; y la Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas); así como con la Dirección General de Política de Ingresos por la Venta de Bienes y la Prestación de Servicios Públicos, misma que proviene de la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público y cuya nomenclatura anterior era Dirección General de Política de Ingresos.

b) Incorporación de la Unidad de Enlace con el Congreso de la Unión, dependiendo directamente del C. Secretario.

c) En la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público, además

de la readscripción de la Dirección General de Política de Ingresos a la Subsecretaría de Ingresos, cambiando su nomenclatura por Dirección General de Política de Ingresos por la Venta de Bienes y la Prestación de Servicios Públicos, se cancelan la Unidad de Planeación del Desarrollo y la Dirección General de Banca Múltiple, para dar lugar a la incorporación de la Dirección General de Banca y Ahorro.

d) En la Tesorería de la Federación cambian de nomenclatura la Subtesorería de Control e Informática por Subtesorería de Contabilidad y Control Operativo y la Unidad de Vigilancia de Fondos y Valores por Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores. Asimismo, se incorporan las Direcciones Generales de Procedimientos Legales y de Sistemas Automatizados.

e) La Unidad de Contraloría Interna cambia su nomenclatura por Contraloría Interna.

41.- Conforme a lo expuesto, la estructura orgánica básica actual de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, queda conformada por: 1 Secretario, 3 Subsecretarios, 1 Procurador Fiscal de la Federación, 1 Tesorero de la Federación, 1 Oficial Mayor, 1 Coordinación General, 37 Direcciones Generales o unidades equivalentes y 2 Organos Desconcentrados, como se representa en el organigrama general de este Capítulo.(19)

3.2. CONCEPTO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La Administración Tributaria se refiere a la parte de la Administración Pública que se encarga del manejo de todo lo que concierne a las contribuciones. De esta manera, y con base a lo expuesto con anterioridad es válido, y se puede afirmar que hay Administración Tributaria Federal, Estatal y Municipal.

(19) www.shcp.gob.mx

Así, desde el punto de vista organizativo, la Administración Tributaria es el conjunto de órganos de la Administración Pública encargados de la planeación, recaudación, y control de los ingresos fiscales y, en general, de la aplicación y vigilancia del cumplimiento de las Leyes Tributarias.

En suma, la Administración Tributaria es la parte de la Administración Pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones, del cuidado de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia.

3.2.1. EL EJERCICIO DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA Y SU CARÁCTER DE SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA.

Para la comprensión del presente punto, debemos partir del concepto de Potestad Tributaria y Competencia Tributaria. Y así tenemos que la primera es, en suma, el poder de establecer contribuciones y es ejercida por el Poder Legislativo; y, la segunda, la facultad ejercida a través del Poder Ejecutivo de recibir el pago de los tributos, comprobar el correcto cumplimiento de las normas tributarias y, en su caso, determinar el monto del adeudo y asegurar su pago. Es consenso que la Competencia Tributaria la ejerce el Ejecutivo Federal y, en todo el orbe, lo hace a través de la Administración Tributaria, la cual asume, en representación del Estado, tanto el papel de Autoridad Tributaria como de acreedor, es decir, de sujeto activo de la relación jurídico-tributario.

La relación jurídico-tributaria supone dos sujetos, uno activo, al que la Ley otorga determinados derechos, poderes y atribuciones, llamado así porque es el que "realiza" las acciones de gestión, incluidas las de cobro y comprobación, y otro pasivo, que es al que la Ley le establece una serie de obligaciones de dar, hacer, no hacer y permitir. La obligación de pago, es llamada

comúnmente obligación principal o sustantivo y las otras formales o secundarias, (Las obligaciones, por ejemplo, serían: de dar, realizar el pago; de hacer, presentar declaraciones; de no hacer, no importar mercancías prohibidas; y, de permitir, el aceptar el ejercicio de facultades de comprobación como sería la auditoría.) concebidas estas últimas para hacer eficaz la obligación de pago. (20)

Como el gravamen consiste en una obligación de dar (de pago), resulta obvio que la relación jurídico-tributaria se establece entre un sujeto pasivo y un ente público con competencia para exigir esa obligación, que es el sujeto activo del tributo. (21) El sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria es el ciudadano en su carácter de Gobernado. El sujeto activo es el Estado (en cualquiera de sus tres niveles de Gobierno), que se hace representar por el Poder Ejecutivo respectivo, el cual, a su vez, actúa a través de la Administración Tributaria.

Puede haber varias Administraciones Tributarias, lo que dependerá de la estructura política de cada país. (22) De esta manera, como nuestro país se organiza en base a tres niveles de Gobierno, Federal, Estatal y Municipal, habrá Administraciones Tributarias en cada uno de ellos. (23)

Así, la Administración Tributaria Federal, en representación del Ejecutivo Federal y, por ende, del Estado Federal Mexicano y como ejecutor de la Ley Tributaria, es el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria, en otras palabras, la que tiene la posibilidad de exigir el pago de los créditos fiscales y la que asume el papel de acreedor, en suma, la que ejerce la Competencia Tributaria.

(20) Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª edición, Harla, México, 1986, p. 109.

(21) Queralt, Juan Martín, Lozano, Carmelo y Poveda, Francisco, *Derecho Tributario*, 41 ed., Aranzadi, Pamplona, 1999, p. 123.

(22) Andreozzi, Manuel, *op. cit.*, p. 230.

(23) Armienta Calderón, Gonzalo, *El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano*, Textos Universitarios, Manuel Porrúa, México, 1977, pp. 9799.

La Administración Tributaria presta un servicio público consistente en obtener recursos para financiar las necesidades públicas. (24) Sin una adecuada Administración Tributaria no es posible pensar en un adecuado financiamiento del gasto público y, por ende, del desarrollo.

Dentro de las funciones de una Administración Tributaria, probablemente la más importante sea velar porque se dé un cumplimiento cabal y oportuno de las obligaciones tributarias. El ejercicio de la competencia tributaria significa precisamente eso: que se dé cumplimiento a la Legislación Tributaria. El Poder Legislativo plasma en leyes los anhelos populares en materia tributaria.

Toca al Poder Ejecutivo, en estricto cumplimiento al artículo 89 constitucional proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes. (25) En materia tributaria eso implica el ejercicio de la competencia tributaria; es decir, convertirse en el representante de la sociedad y actuar como acreedor en materia de contribuciones, en el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, lo que hace a través de la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria es la parte de la Administración Pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones, del cuidado de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia.

(24) Galteiro Fortes, Jaime, *La Modernización de la Administración Tributaria*, Ministerio de Economía y Hacienda, Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dirección General, Madrid, España, 25 de marzo de 1992, p. 16.

(25) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 89, fracción I.

3.2.2. LA ORGANIZACIÓN, ACCIÓN Y FINALIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Dos son los elementos que determinan la organización de una Administración Tributaria, sus funciones y su estructura. Las funciones corresponden a "... la forma en que se manifiesta un ente ..." (26) y a la estructura, a la manera en que se distribuyen y vinculan las diversas unidades administrativas encargadas de ejecutar esas funciones.

Los fines de la Administración Tributaria se pueden resumir en dos: aplicar estrictamente las Leyes Tributarias con un mínimo de costo tanto para el Gobierno como para los Gobernados; y estimular el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, mediante la justa, respetuosa, eficiente y eficaz realización de sus funciones y prestación de los servicios a su cargo.

Con base en esos fines iniciales, debemos hablar de las alternativas para que las Administraciones Tributarias ordenen sus recursos humanos, materiales y financieros en estructuras que les permitan cumplir con sus funciones. Para ello, es menester dedicarnos primero a las funciones, y a las labores de la Administración Tributaria, desde un punto de vista teórico, para luego, una vez identificadas y clasificadas éstas, hablar de las estructuras a través de las cuales pueden ordenar y utilizar sus recursos.

3.2.3. FUNCIONES DE UNA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Cuando hablamos de funciones, nos referimos a la manifestación externa de una determinada organización o persona. En el caso de una Administración Tributaria, se dirigen, como es lógico, al cumplimiento de su encomendado principal, que es recaudar las contribuciones en un determinado Estado.

(26) Delgadillo y Lucero, op. cit., p. 187.

3.2.3.1. FUNCIONES ESENCIALES.

Respecto de las funciones que realiza la Administración Tributaria, el Centro Interamericano de Administradores Tributarios, las ha clasificado en normativas y operativas o en principales y auxiliares. (27) Las primeras, como su nombre lo indica, establecen los criterios de actuación en cada materia. Las operativas se refieren, principalmente, a aquéllas en las que existe una relación con los contribuyentes e implican una aplicación directa de las normas tributarias.

Por otra parte, son funciones esenciales de la Administración Tributaria las de recaudación, de control de obligaciones y la de comprobación del cumplimiento que, en su conjunto, pueden reunirse bajo una denominación común de "función de fiscalización o control".(28)

A) FUNCIÓN DE RECAUDACIÓN

El verbo "recaudar" proviene del latín *recapitare*, que quiere decir recoger. Significa "cobrar o percibir caudales o efectos ... asegurar, poner o tener en custodia, guardar ... Alcanzar, conseguir con instancias o súplicas lo que se desea". (29)

Consideramos que las tres acepciones del término resultan útiles para explicar el concepto que analizamos, ya que la función de recaudación involucra las actividades dirigidas al cobro de la deuda tributaria, incluyendo en ella aspectos tales como, el cobro propiamente dicho del impuesto, la identificación de contribuyentes morosos en la presentación de declaraciones y en el pago del impuesto, los procedimientos de cobro por vía de ejecución forzada, los regímenes de facilidades de pago y la custodia y concentración de lo recaudado.(30)

(27) CIAT, "La Política Fiscal en la Administración Tributaria", título original: "Organización de la Administración Tributaria", en 26 Países Americanos, en Trimestre Fiscal, año 14, número 41, Jalisco, julio-septiembre de 1996, pp. 100-101.

(28) *Ibid.*, p. 101.

(29) Real Academia Española, *op. cit.*, p. 11-12.

(30) CIAT, *op. cit.*, p. 99.

En otras palabras, en nuestro sistema, la función recaudatoria tiene por objeto percibir el pago de la deuda tributaria, incluyendo en ella todas las acciones inherentes incluyendo la elaboración de los formularios de declaraciones y de cumplimiento de obligaciones, la recepción del pago, la concentración de los recursos, los medios de apremio, la información del ingreso, la notificación de créditos, la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución y el registro contable respectivo, etc. (31)

Es la función primaria de una Administración Tributaria porque es mediante la cual se diseña y opera la forma de recibir el pago de la deuda tributaria, desde, como se dijo, el diseño de formularios, hasta la organización de los medios para recibir el cumplimiento de las obligaciones (por ejemplo, a través de la red bancaria), así como la notificación y la cobranza.

De conformidad con el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, los créditos fiscales deben pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación.

Si el crédito no es pagado oportunamente, la Autoridad Tributaria inicia el procedimiento económico activo llamado "Procedimiento Administrativo de Ejecución" (PAE), a través del cual se obtiene el cobro forzado del adeudo. La Autoridad Administrativa Fiscal, sin necesidad de acudir al Poder Judicial, cuenta con este instrumento rápido y expedito que puede culminar con el remate de los bienes del contribuyente, previamente embargados, cuyo producto se aplicará al pago del crédito fiscal.

(31) Illanos, Luis, *Armonización a nivel Interno de las funciones de la Administración Tributaria*, OEA, documentación técnica DT/99, presentada como ponencia en la XV Asamblea del CIAT, México, 1981, pp. 4042.

El Procedimiento Administrativo de Ejecución se inicia precisamente con la notificación del requerimiento, por el que se exige el pago de un crédito que se adeuda al fisco (por cualquier motivo: determinación, dejar de pagar un crédito en parcialidades, etc.). Si no se paga el crédito más los gastos de ejecución, en ese momento o en el plazo establecido (tratándose de incumplimiento en pago en parcialidades, errores aritméticos y infracciones a obligaciones secundarias), se procede a embargar bienes suficientes señalados por el deudor o, en su defecto, por el ejecutor después del embargo, los cuales serán rematados en almoneda pública.

B) FUNCIÓN DE CONTROL DE OBLIGACIONES

El control de obligaciones, normalmente realizado por las áreas de recaudación, consiste en las acciones que realiza la Administración Tributaria para lograr el cumplimiento coactivo por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones periódicas omitidas, así como para identificar a los incumplidos detectando qué obligaciones omitió y determinando qué se va a hacer para que cumplan.

La vigilancia del cumplimiento por parte del contribuyente, incluye la emisión de los documentos de gestión y la retroalimentación de las inconsistencias detectadas en el proceso de notificación, lo que permite la depuración de la base de datos del registro cuando es confiable, permite que el fisco realice en forma eficiente sus acciones, evitando molestias innecesarias a los contribuyentes al no emitir documentos de gestión improcedentes, es decir donde se requiere el cumplimiento de alguna obligación que el contribuyente ya realizó.

Así, el control de obligaciones, implica llevar el seguimiento del adecuado y oportuno cumplimiento de todas las obligaciones tributarias de cada uno de los contribuyentes. Abarca también la realización de labores de recordatorio desde aquellas con carácter amigable (por ejemplo llamadas telefónicas o cartas de

exhortación), hasta la emisión de requerimientos de cumplimiento de obligación o de pago. Asimismo, implica verificación del cumplimiento de obligaciones formales, control de contribuyentes por segmentos (por ejemplo contribuyentes considerados como "grandes", a través de la Administración Especial de Recaudación), etc.

Nuestro Código Fiscal de la Federación contempla una serie de acciones de control, además de los requerimientos de obligaciones, como las solicitudes de información adicional a la asentada en las declaraciones (art. 41-A); el cobro provisional de contribuciones; cuando se omita presentar una declaración periódica (art. 41-I); el embargo precautorio (art. 41-II) y la imposición de multas (art. 41-III). (32)

Por la otra parte, en su artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación, establece un procedimiento de "justicia de ventanilla" en el que de forma ágil (6 días hábiles) se dejan sin efectos multas y requerimientos improcedentes sobre cumplimiento de obligaciones formales. El antecedente era el artículo 44-bis del Reglamento del propio Código Fiscal de la Federación, que contiene un procedimiento de simplificación en trámites de solventación de requerimientos que estaba muy limitado, por lo que la idea del 33-A es generar una vía de resolución ágil, sencilla y directa, sin que sea considerada instancia, para que no se confunda con los medios de defensa ya existentes. (33)

Esta función es muy importante, sobre todo en un sistema de autodeterminación de los gravámenes como el nuestro, para lo cual es necesaria una acción coordinada del fisco, que motive el cumplimiento mediante la eficacia en las acciones. (34)

(32) Código Fiscal de la Federación, artículos 41 y 41-A.

(33) Idem., artículo 33-A; y, artículo 44-Bis del Reglamento del Código Fiscal.

(34) Zona VI (Estados de México, Distrito Federal, Guerrero y Morelos), Incremento a la Recaudación, Ponencia presentada en la Segunda Reunión Anual Conjunta del Grupo Técnico de Recaudación e Informática y de Administraciones Fiscales Regionales, Puebla, agosto de 1985, pp. 1020.

Un adecuado control de obligaciones permite al Fisco tener una presencia adecuada, ya que, cuando se ejerce en forma eficiente, el contribuyente "siente" la presencia de un Fisco enérgico pero justo, pendiente del cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos. Sin embargo, una mala realización de esta función (como sería el ejemplo que se comentó de la emisión de requerimientos improcedentes) implica molestias innecesarias que en vez de motivar el cumplimiento lo inhiben.

En México, el avance en materia de cómputo permite que el seguimiento y emisión de requerimientos se pueda hacer en forma automatizada, liberando de una gran carga de trabajo a la Administración Tributaria.

Se ha considerado siempre que esta función es una alternativa muy viable al ejercicio de la facultad de comprobación puesto que genera presencia del Fisco frente al contribuyente y motiva el cumplimiento, por lo cual se ha hecho hincapié en varios foros respecto de la necesidad de simplificar e integrar las funciones, de manera que el control sea eficiente y no se den molestias innecesarias al contribuyente.

Toda Administración Tributaria debe tender a fortalecer su capacidad administrativa para poder llevar a sus últimas consecuencias los asuntos, a efecto de que no queden acciones inconclusas, que perjudican la actualización de la base de datos y deterioran la imagen del Fisco al no cumplir lo que se amenaza por una parte, o molestar sin razón al contribuyente.

Es preocupación manifiesta de la Administración Tributaria la promoción masiva del cumplimiento voluntario. Cómo hacer que el contribuyente cumpla *motu proprio* con su obligación, requiere de una acción decisiva, armónica y coordinada de todos los sectores y auxiliares de la Administración Tributaria.

Para ello, la Administración Tributaria Mexicana, debe utilizar todos los medios de acercamiento y promotores con que cuenta a efecto de eliminar en lo posible los obstáculos para el contribuyente y de esa manera, facilitarle el cumplimiento de su obligación. Se considera que las comodidades, facilidades y adecuado trato y servicio, resulta un muy buen aliciente al cumplimiento, lo cual no es nuevo.

C) FUNCIÓN DE COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO.

En nuestro sistema, de autodeterminación de los gravámenes, la autoridad se reserva la posibilidad de realizar actos de control y revisión sobre lo contribuyentes, para verificar su grado de cumplimiento, es decir, ambos se identifican en un género, "actos de inspección fiscal", subdivididos en "actos de control del cumplimiento" y "actos de fiscalización" o "de auditoría".

Los "actos de control del cumplimiento" abarcan, verificación de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y en los diversos padrones, revisión aritmética de declaraciones, revisión computarizada (o manual) del cumplimiento de obligaciones, emisión de "acciones de gestión" (como requerimientos de cumplimiento de obligaciones o de pago), programas masivos de verificación del cumplimiento de obligaciones formales (principalmente inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y presentación de declaraciones), etc.

Los "actos de fiscalización" se centran en revisar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, no sólo el cumplimiento, sino el grado de cumplimiento del contribuyente, lo cual generalmente se realiza mediante la revisión de su contabilidad, la expedición de comprobantes, y, además, el cumplimiento de las obligaciones como presentación de avisos y declaraciones y, en su caso, el pago correcto. Obviamente que este último

aspecto (cumplimiento de obligaciones) se realiza con mucho mayor profundidad que en el control de obligaciones, puesto que en la fiscalización se verifica, se reitera, el correcto cumplimiento y no sólo el cumplimiento. (35)

En otras palabras, la función de auditoría o, más propiamente, fiscalización, se refiere, principalmente, a la verificación, la comprobación, que hacen las Autoridades Fiscales o sus auxiliares, en sus propias oficinas, en el domicilio de los contribuyentes o en el de terceros (a través de las llamadas "compulsas"), del correcto cumplimiento de las normas tributarias por parte de los sujetos pasivos de los gravámenes, induciéndoles a su cumplimiento.

También abarca la verificación y, en su caso, aseguramiento, de todo tipo de bienes en tránsito o que ingresen o salgan del País. Se realiza, como se expresó, generalmente mediante la revisión a la contabilidad de los contribuyentes, a sus actos en materia de comercio exterior, a la expedición de comprobantes de las operaciones que realizan y al cumplimiento de sus obligaciones como sería la presentación de avisos y declaraciones y el pago correcto.

En resumen, es la acción por virtud de la cual se revisa y evalúa el cumplimiento oportuno y correcto de la legislación tributaria por parte de los contribuyentes. Es una función verdaderamente activa, a través de la cual el Estado verifica que todos contribuyan al gasto público de conformidad con su capacidad contributiva y con apego a la Ley. Es tal la importancia de esta función, que algunos autores la consideran una de las dos funciones básicas de cualquier sistema tributario, en virtud de que de su efectividad depende el porcentaje de evasión fiscal o, si lo vemos positivamente, el grado de cumplimiento de cada Nación. (36)

(35) Ilianos, Luis, *Fiscalización, Cumplimiento Forzado de las Obligaciones*, vol. III, INCAFI, México, 1994. Asimismo, es conveniente consultar a Ayala Vallejo, Graciela y Cartas Sosa, Rodolfo, *Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal*, 2, ed., Themis, México, 1997.

(36) Nowak, Norman, *Teoría y Práctica de la Administración Fiscal*, Trad. Mauricio Kitaigorodzki, Amorrortu Editores, Buenos Aires, 1970, p. 69.

La fiscalización tiene como objetivos elevar el cumplimiento voluntario, fortalecer las finanzas públicas, mejorar la equidad de nuestro sistema tributario y combatir la evasión. (37) El sistema de fiscalización, por sus consecuencias, constituye un fuerte instrumento para promover el cumplimiento, ya que al tener serias repercusiones sobre el revisado al que se le descubren omisiones o incumplimientos, constituye un ejemplo sobre otros gobernados que se encuentren en la misma situación.

En forma inmediata, persigue, mediante un efecto ejemplificativo multiplicador, generar una sensación de riesgo en el incumplido que lo induzca a cumplir con sus obligaciones y de alivio en el cumplido, de que el principio de equidad tributaria se respetara. De esta manera y a mediano plazo, la fiscalización busca alentar el cumplimiento voluntario.

Respecto del fundamento jurídico para realizar esta función, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su antepenúltimo párrafo que:

La Autoridad Administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía: exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. (38)

El artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su fracción I, otorga facultades, como dijimos, de promulgar y ejecutar las leyes y proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las mismas.

(37) Alvarez Arana, José Federico, Programación y Selección de Contribuyentes en la Fiscalización, INDETEC, Guadalajara, 1986, pp. 1617.

(38) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ob Cit. artículo 16.

De aquí derivamos la facultad de, en cumplimiento de los artículos ya mencionados realizar las funciones de fiscalización necesarias para el cumplimiento de las leyes fiscales, siguiendo las formalidades que establecen tanto la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como el Código Fiscal de la Federación. Para ello, el Código Fiscal de la Federación otorga a la Autoridad Tributaria facultades precisas, que le imprimen validez a sus actuaciones, dotando de seguridad jurídica al contribuyente respecto del límite de dichas actuaciones, las cuales se encuentran precisadas en los artículos 42 al 65 del Código Fiscal de la Federación. (39)

Asimismo, el artículo 31 fracciones XI y XII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para:

XI. Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

XII. Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación. (40)

Como podemos apreciar, en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que a su vez, reglamenta el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (41) se otorgan facultades suficientes para el cumplimiento de la función que nos ocupa. Por otra parte, la Ley y el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria otorgan las facultades específicas a las Unidades Administrativas encargadas de ejercerlas.

(39) Código Fiscal de la Federación, Op. Cit. artículos 42 al 65. Por cierto que son estos artículos "las leyes respectivas" a que se refiere el citado antepenúltimo párrafo del artículo 16 constitucional.

(40) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, artículo 31, fracciones XI y XII.

(41) El artículo 90 establece que "... 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....."

Por lo que toca a las características de la fiscalización, tradicionalmente se ha considerado que esta función debe ser selectiva, universal y eficaz. Selectiva en cuanto a qué impuestos, qué contribuyentes, qué hechos imponibles, en qué tiempo y en qué lugar se efectuará la fiscalización, en virtud de que es imposible materialmente fiscalizar en forma simultánea a todo el universo de contribuyentes, por lo que, dado lo costoso y escaso de los recursos que se utilizan (incluyendo personal) se debe fiscalizar en donde se reditúen mayores beneficios para la Administración Tributaria, principalmente en materia de efecto ejemplificativo, o en donde se requiera por las características del sector de que se trate (por ejemplo, su comportamiento fiscal). (42)

Por otra parte, la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en la fracción VII de su artículo 7º, le otorga a dicho órgano, la facultad de "Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones" (43) Las Unidades Administrativas encargadas de ejercerlo, de conformidad con su Reglamento Interior, son variadas.

La fiscalización, se puede realizar directamente por las Autoridades Federales, pero es conveniente recordar que, a través de los Convenios de Colaboración Administrativa y con apoyo en la Ley de Coordinación Fiscal, las Autoridades Locales y Municipales, en su caso, tienen delegadas facultades de comprobación del cumplimiento en materia de Impuesto al Valor Agregado y, con ciertas limitantes, en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo y Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Para ello, el Servicio de Administración Tributaria les proporciona apoyo y normatividad y comparte productos programáticos, además de las diversas reuniones de Comisión Permanente o de grupos técnicos y de la evaluación al Programa de Fiscalización Concurrente.

(42) Alvarez Arana, José Federico, op. cit., pp. 17-18.

(43) Ley del Servicio de Administración Tributaria, artículo 7, fracción VII.

De hecho, el artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal les da plena competencia, al establecer literalmente en su primer párrafo que "Las Autoridades Fiscales de las Entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como Autoridades Fiscales Federales. En contra de los actos que realicen cuando actúen de conformidad con este precepto, sólo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales".(Recurso de Revocación y Juicio de Nulidad) (44)

3.2.3.2. FUNCIONES AUXILIARES O DE APOYO.

Como funciones auxiliares o de apoyo se ubican aquellas que constituyen la base para el desarrollo de las labores principales. Entre este tipo de tareas, se identifican las siguientes: registro de contribuyentes, jurídica de ingresos, recursos humanos, contabilidad de ingresos e informática, y asistencia al contribuyente.

A) REGISTRO DE CONTRIBUYENTES.

Esta labor involucro el manejo del archivo que contiene la identificación del contribuyente y a través del cual se pueden ejecutar todas las actividades vinculadas a la fiscalización o control del mismo, especialmente en lo relacionado con la cuenta corriente y su repercusión en aspectos de recaudación y auditoría.

En otras palabras, tiene como objetivo proporcionar los medios para que la administración de ingresos pueda identificar, clasificar y obtener información respecto de las personas físicas y morales que tienen la obligación de

(44) Ley de Coordinación Fiscal, artículo 14.

presentar declaraciones o efectuar pagos periódicos al fisco estatal. Incluye, además, inscribir y emitir las cédulas correspondientes a los contribuyentes, capturar los movimientos del padrón y realizar acciones de verificación. (45)

Aun cuando se trata de una función de apoyo, es básica para el desarrollo de las demás funciones, puesto que permite al fisco estar permanentemente actualizado respecto de los contribuyentes a su cargo, sus domicilios, sus ocupaciones, las obligaciones a que están sujetos, el cumplimiento de sus obligaciones, etc.

Es el punto real de partida del Proceso Recaudatorio. Sin un adecuado registro no se puede hablar de fiscalización o de control de obligaciones. No es una exageración calificarla como la columna vertebral del proceso recaudatorio, ya que provee la información sistemática acerca del universo de contribuyentes en sus datos de identificación y las obligaciones fiscales a que están sujetos, permitiendo a la Autoridad Fiscal conocer a los sujetos de los gravámenes, con la información que se requiere para poderlos controlar: quién es, dónde se encuentra, cuál es su actividad y qué obligaciones tiene que cumplir.

Es un requisito sin el cual no puede funcionar eficientemente el fisco, ya que para administrar y controlar a los cumplidos, perseguir a los incumplidos y realizar las demás funciones de la Administración Tributaria, primero se tiene que contar con información precisa respecto de los contribuyentes.

Sin un adecuado registro, suena obvio predecir que el éxito de la Administración Tributaria será muy limitado, ya que no podrá actuar si no sabe quien es el que incumple y menos si no sabe quien debe cumplir. La carencia de un registro adecuado casi nulifica la existencia de la Autoridad Fiscal, dando al incumplido la imagen de un Fisco ineficaz y, por lo tanto, la seguridad de que no

(46) Quezada y Campuzano, op. cit., p. 32; y a Vallado Miguel, Fausto Enrique, op. cit., pp. 8997.

sufrirá ninguna consecuencia por su incumplimiento. (46)

Para esto, en México, el registro se basa en un concepto de clave alfanumérica a 13 posiciones que constituye la "llave de acceso", la manera de entrar a la "cuenta única". Esta cuenta contiene todos los datos de identificación del contribuyente, las obligaciones a las que se encuentra afecto, su cumplimiento y los actos de autoridad de que ha sido objeto por incumplimiento, por lo que se constituye en la base del éxito del Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

Sin embargo, para esto, es necesario que el registro se mantenga permanentemente actualizado, y, además que sea completo, oportuno y confiable, (47) para lo cual se deben alimentar los movimientos para su afectación y la revisión de los movimientos operados, así como el establecimiento de criterios para la actualización al archivo de la cuenta única.

Esta actualización permanente se encuentra prevista a través de la obligación, en el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, de presentar las declaraciones y los avisos que establezcan las leyes tributarias, así como su solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, en las formas que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, además de que en el propio artículo se establece la posibilidad de que la autoridad los rechace, por ejemplo, por no anotar su clave. (48) La complejidad de esta función estriba precisamente en "... el volumen de información que se procesa y en la necesidad de mantenerlo actualizado, la eficacia del registro depende, en última instancia, del grado en que la información ... se apegue a la realidad cambiante". (49)

(46) Zona VI, (Estados de México, Distrito Federal, Guerrero y Morelos), Incremento de la recaudación, Potencia Presentada en la segunda reunión anual conjunta del grupo técnico de recaudación e informática y administraciones fiscales regionales, Puebla, agosto de 1995, p. 11.

(47) Dirección General de Recaudación, Relatoría de la Primera Reunión Nacional de Recaudadores Fiscales, (relator: Manuel Hallivis Pelayo), Zapopan, Jalisco, 16 al 20 de Julio de 1984, pp. 56.

(48) Código Fiscal de la Federación, Op. Cit. artículo 31.

(49) González Herrera, Saúl, citado en: Relatoría..., Idem., p. 6.

El concepto de registro debe evolucionar hasta dar respuesta a todas las interrogantes respecto de cualquier contribuyente, debiendo conocer no sólo su nivel de cumplimiento, sino todo aquello en lo que tenga relación con el Fisco, como consultas, autorizaciones, compensaciones, devoluciones, pagos en parcialidades, etc., con lo cual no sólo se le controlará mejor, sino también se le prestará un servicio adecuado.

El contar con un registro actualizado y confiable, da como consecuencia una Administración Tributaria más integrada y con los instrumentos adecuados para que actúe eficientemente y con menos molestias al contribuyente, ya que no se le molestará innecesariamente, pero en todo momento se tendrá acceso a su historial y se le podrá localizar en el lugar donde se encuentre, con lo que se dificulta la evasión y se mejora la imagen del Fisco.

B) JURÍDICA O TÉCNICA DE INGRESOS.

Dado el evidente contenido jurídico de las relaciones fisco-contribuyente, la función legal constituye un soporte sustancial de toda la gestión de la Administración Tributaria, principalmente en cuanto a asegurar la correcta aplicación de las normas tributarias, tanto por parte de la administración como por el contribuyente. Esta labor se realiza mediante una asesoría jurídica a las demás áreas de la Administración Tributaria, así como la resolución de consultas, recursos administrativos y la defensa en juicio del Fisco.

Esta labor, que se manifiesta en forma principal en la emisión de normatividad interna, genera homogeneidad en los criterios de aplicación y, por ende, en las acciones del Fisco. Además, induce a la Administración Tributaria en su conjunto a actuar con pleno apego al marco jurídico que le rige, lo que redundará, en última instancia, en una motivación al cumplimiento. Adicionalmente, se encarga, de prestar una facilidad que podría encuadrarse dentro de "servicios al contribuyente",

pero que la debe realizar el área jurídica por ser cuestión de aplicación de normas tributarias, y consiste en la resolución a las consultas o solicitudes de autorización que los particulares plantean permite que estos obtengan certeza en sus actuaciones o solución a posibles casos de excepción.

C) RECURSOS HUMANOS Y MATERIALES.

La administración de personal representa una función natural en cualquier organización, y por supuesto ello tiene particular énfasis en una labor tan sensible como la que realiza la Administración Tributaria, sobre todo en cuanto a la actividad de adiestramiento y de control de quienes tienen la delicada responsabilidad de ejercerla y que significan la imagen del Fisco con los contribuyentes.

La Legislación en esta materia se remite al Derecho Laboral Burocrático, fundamentado en el apartado B del artículo 123 Constitucional y toda la legislación reglamentaria del mismo, incluido lo relativo al ISSSTE, que simplemente se menciona, puesto que es la misma legislación que rige a todos los trabajadores al servicio del Estado.

Ahora bien, si se hace una realidad el Servicio Fiscal. Evidentemente que se constituirá en un invaluable apoyo para lograr la eficacia de la Administración Tributaria.

Por lo que respecta a recursos materiales, también es una labor de importancia, puesto que permite que los administradores tributarios cuenten con los elementos técnicos y materiales necesarios para cumplir sus funciones. Esta actividad, también tiene una normatividad muy precisa para todo el Gobierno Federal, incluyendo aspectos como derecho presupuestario y la materia de obras públicas y adquisiciones, cuya legislación, reglamentaria del artículo 134 Constitucional es muy estricta.

D) CONTABILIDAD DE INGRESOS E INFORMÁTICA.

La contabilidad de ingresos y los sistemas de información, son un elemento de apoyo fundamental para el control de gestión de la Administración Tributaria y la toma de decisiones a todos los niveles. Son las "actividades necesarias para obtener el estricto control y concentración de lo recaudado, así como el registro contable de los ingresos, conforme a las disposiciones legales aplicables en la materia". (50)

Como la contabilización de recursos, la transferencia de fondos y la rendición oportuna de la cuenta, con la debida comprobación del ingreso resultan una grave responsabilidad para el Fisco, éste debe apoyarse lo más posible en cómputo, simplificando y asegurando con esto los procedimientos inherentes a todas las tareas.

Esta labor abarca la recepción de declaraciones y pagos y la promoción del cobro, así como la rendición de la cuenta comprobada de ingresos mediante tareas masivas muy laboriosas que implican una pesada carga administrativa y para las cuales, la Administración Tributaria tiene que auxiliarse de las técnicas más modernas. Cabe aclarar que el sistema de cómputo debe estar preparado para contabilizar de inmediato los recursos que ingresen por cualquier medio (obviamente incluyendo el sistema bancario, que es la principal "caja recaudadora" con que cuenta la Autoridad Federal), por los conceptos que establece la Ley de Ingresos de la Federación.

Se necesita, para tomar las decisiones coyunturales en materia de financiamiento del desarrollo, contar con una oportuna y veraz contabilidad de lo que ingresa por concepto de contribuciones, pero también, es necesario que la administración cuente con los apoyos informativos que le permitan cumplir con

(50) Dirección General de Recaudación, La Función Recaudatoria en la Subsecretaría de Ingresos, Ponencia presentada en la 1ª reunión Nacional de Ingresadores Fiscales, Zapopan, julio de 1983 p. 36.

diligencia y oportunidad su función y evitar dar molestias innecesarias a los contribuyentes, por ejemplo con requerimientos improcedentes.

E) ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE.

Vinculado a la necesidad de asegurar el oportuno, espontáneo y correcto cumplimiento de obligaciones por el contribuyente, la Administración Tributaria debe disponer de los instrumentos necesarios para no sólo divulgar las normas jurídicas, sino asesorar de la manera más eficiente posible al contribuyente.

La Administración Tributaria, en los tres niveles de gobierno y desde sus respectivos ámbitos de competencia, tiene el serio compromiso de vigilar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, pero también tienen la tarea de atender, asistir y orientar a los ciudadanos hacia el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales. De esta forma, reconociendo la importancia de lograr un acercamiento con el contribuyente, tanto para auxiliarlo en el cumplimiento de sus obligaciones como para avanzar en la educación fiscal y en el fomento del cumplimiento voluntario, **el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación de las Autoridades Fiscales de proporcionar asistencia a los contribuyentes.**

Esta labor incluye la publicación y difusión de disposiciones fiscales, proporcionar asistencia gratuita y adecuada a los contribuyentes, utilizando en lo posible un lenguaje llano y alejado de tecnicismos, elaboración de formularios de declaraciones y avisos simples, difundir los medios de defensa, publicar las resoluciones generales, establecer programa de prevención y resolución de problemas, etc.

El artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, establece que:

"Las Autoridades Fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades estarán a lo siguiente: ... I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán: ... (contenido resumido en el párrafo) ... ; II. Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las Autoridades Fiscales ... III. Promoverán el espíritu de servicio y la superación técnica y profesional del personal hacendario, para lo cual se crea el organismo denominado Instituto Nacional de Capacitación Fiscal, con personalidad jurídica y patrimonio propio". temas cuyo análisis se lleva a cabo en los apartados "Servicios al contribuyente en el Servicio de Administración Tributaria" del capítulo quinto y "Promoción del cumplimiento voluntario. Servicios al contribuyente, Cultura Fiscal y Servicio Fiscal de Carrera" del capítulo sexto.)

Abarca también acciones de asesoría para el cumplimiento de obligaciones, campañas de concientización, llenado de declaraciones, seguimiento de trámites y quejas, enlace con grupos de contribuyentes, etc. Los esfuerzos de este tipo a gran escala, son las campañas de difusión y análisis de las reformas legales. Para realizar todas estas labores, se auxilia de oficinas y módulos diseminados en la red de recaudadoras y en diversos puntos del país.

La asistencia al contribuyente es una tarea permanente que no puede proporcionarse en forma aislada. El contar con los elementos necesarios, permitirá al sujeto pasivo cumplir en forma correcta y oportuna, además de evitar que el desconocimiento de las obligaciones tributarias se convierta en un pretexto para incentivar la morosidad y el incumplimiento.

4. ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

El Centro Interamericano de Administradores Tributarios ha expresado que los Objetivos de la Administración Tributaria se pueden resumir en: a) Aplicar estrictamente las leyes tributarias con el mínimo de costo; y b) Estimular el cumplimiento voluntario de los contribuyentes. (51) Es en esta dirección en la que trabajan todos los fiscos del mundo y, para ello, buscan estructurarse de una forma adecuada.

Por lo que toca a sistemas de Organización, una Administración Tributaria puede adoptar una estructura básica funcional o por impuestos. (52)

4.1. LA ORGANIZACIÓN POR IMPUESTOS.

En la organización o estructura por impuestos, como su nombre lo indica, la Administración Tributaria se ordena por tipos de impuestos y cada oficina va a realizar prácticamente todas las funciones. La idea es administrar integralmente cada gravamen realizando cada función para cada gravamen, a efecto de lograr especialización de funciones por impuesto, dando especial importancia a las áreas que así lo requieran. Se mencionan como ventajas, que permite administrar eficientemente gravámenes de difícil estructura (como lo era el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, después de todas las reformas que lo complicaron en exceso) y facilita la identificación de los órganos de administración de los impuestos.

(51) CIAT, "La Política..... op. cit., pp. 95107.

(52) Shoup, citado por CIAT, Idem., p. 99.

Este tipo de organización presenta desventajas evidentes: como las mismas funciones se realizan por todos los órganos administradores de los gravámenes, se propicia la duplicidad de funciones, generando molestias innecesarias a los contribuyentes, además de gastos innecesarios a la administración.

Adicionalmente, los servidores públicos se especializan por impuesto, no por funciones, lo que genera dedicar más atención a los aspectos formales que a la esencia misma y perder la visión de conjunto y de economías de escala, además de desaprovechar las experiencias o información de las otras oficinas (por mucho intercambio que haya), realizar acciones desarticuladas y presentar una imagen de desorden e ineficiencia, ya que la misma función por la que se molesta al contribuyente será realizada un número de veces que depende del número de gravámenes a los que se encuentre afecto. Es también lógico que una estructura de esta naturaleza no aprovecha los recursos en forma óptima por las duplicidades y las rupturas en las cadenas de información, generando una acción poco eficaz y una elevación de los costos en general.

4.2. LA ORGANIZACIÓN POR FUNCIONES.

En la estructura funcional, la organización se estructura en base a las funciones de la administración tributaria distinguiendo las llamadas funciones normativas, generalmente de nivel nacional (establecen los criterios de actuación en cada materia) y las funciones operativas que incluyen principalmente aquellas en las que existe una relación directa con los contribuyentes y se refieren a la aplicación directa de las normas tributarias.

En este tipo de estructura, la recaudación y la fiscalización se ejercen en forma integral por unidades administrativas especializadas que administran la función respecto de todos los gravámenes. Se asimilan todos los contribuyentes a cada unidad administrativa la que intenta manejarlos en forma integrada.

La idea principal es asimilar todas las funciones a unas cuantas de orden genérico, concentrando los niveles de mando en número reducido, de manera que se evite multiplicidad de acciones sobre el mismo sujeto pasivo, se facilite la operación y la supervisión y se abatan costos.

Además de evitar duplicidades, la administración funcional permite un control más integral de los contribuyentes, una mayor flexibilidad para adaptarse a cambios legislativos, una mayor especialización del funcionario con el consecuente mejor desempeño de sus funciones y mayor delimitación de las responsabilidades y una simplificación de los procesos.

Sin embargo, este tipo de organización implica la coordinación de las áreas funcionales de manera que sus resultados y la información que generen sea aprovechada por todos para un mejor control del contribuyente y, por ende, una mejor imagen del Fisco.

También implica que las áreas de apoyo o auxiliares estén en estrecho contacto con las operativas, para asegurar la eficiente aplicación de la norma tributaria y el adecuado servicio al contribuyente. Obviamente que esto es el principal peligro de una organización funcional. Si no existe coordinación, la ineficiencia dejará sentir sus efectos y las acciones podrán ser redundantes o ineficaces. Si un área actúa sola, sus acciones tendrán los mismos resultados negativos que comentamos respecto de la administración por impuestos.

Aun cuando es lógico que la administración por funciones evita duplicidades, sus acciones también pueden ser molestas si no existe una plena coordinación de áreas y un constante cuidado y actualización del registro de contribuyentes, por ejemplo, emitiendo requerimientos improcedentes.

También existen organizaciones mixtas o sea sobre base funcional y con alguna especialización por impuestos o de organizaciones por impuestos con alguna división funcional.

4.3. LA ORGANIZACIÓN POR SEGMENTOS.

Por lo que toca a la división por segmentos se trata de que existan oficinas especializadas en la atención de cada grupo de contribuyentes (empresas, personas físicas, contribuyentes menores, etc.) lo que permite que, con el conocimiento pleno de su posible comportamiento y necesidades, no sólo se les pueda "controlar" mejor, sin prestarles un servicio rápido y óptimo.

Este tipo de organización representa una evolución favorable del sistema funcional, (De este tipo de estructura, México ya ha tenido experiencias parciales a través de las Administraciones Especiales, que administran a "grandes contribuyentes" como empresas que consolidan y bancos.) ya que permite la especialización por función, que continúa, pero la atención y el trato es a través de unidades especializadas en el tipo de contribuyente, lo que permite, por el mejor conocimiento de ellos, una mayor penetración en sus necesidades particulares, un mejor servicio y menos "vueltas" para el gobernado, lo que redundará en una mayor promoción del cumplimiento voluntario.

Sin embargo, las desventajas que apuntamos para la administración por funciones se aplican a este tipo de estructura, con la desventaja de que si no se instrumenta adecuadamente, puede resultar en una administración fragmentada, en perjuicio del contribuyente y generando desigualdad tributaria.

Así, para estructurar una Administración Tributaria, se suele emplear una combinación de criterios: geográfico (administrar contribuyentes por territorio), funcional (unidades especializadas como jurídica,

informática, etc.), por impuesto (fiscalizar y administrar un impuesto específico), por tipo de contribuyente (unidades especializadas por tipo de contribuyente, de acuerdo a su tamaño (grandes o pequeños) o a su actividad económica (agricultura, comercio, industria, etc.). Cada país debe realizar la combinación que corresponda a su realidad. (53)

En México, la Administración Tributaria ha evolucionado de forma que, en la actualidad, existen oficinas en prácticamente toda ciudad importante del país y se prestan muchos servicios de calidad. Sin embargo, continúa el centralismo en ciertas labores; el aspecto político no se ha podido desenraizar; y todavía no se cuenta con un servicio fiscal de carrera, todo lo cual ha sido razón total del cambio que se experimentó en julio de 1997, con la entrada en funciones del Servicio de Administración Tributaria, que analizaremos en el capítulo segundo.

Los fines de la Administración Tributaria se pueden resumir en dos: aplicar estrictamente las leyes tributarias con un mínimo de costo tanto para el Gobierno como para los Gobernados; y estimular el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, mediante la justa, respetuosa, eficiente y eficaz realización de sus funciones y prestación de los servicios a su cargo.

(53) Etcheverry, Javier, *Organización y Gestión de la Administración Tributaria*, en la 27 asamblea general del centro interamericano de los administradores tribuarios, tendencias modernas de la tributación y la administración tributaria, CIAT, Santiago de Chile, 19 al 23 de abril de 1993, pp. 34.

CAPITULO SEGUNDO. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

El Servicio de Administración Tributaria es un Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de Autoridad Fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala precisamente, la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que lo regula.

A partir del primero de julio de 1997, surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de Autoridad Fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales, que hasta esa fecha había sido ejercida por la Subsecretaría de Ingresos, de dicha Secretaría de Estado, que tendrá por objeto recaudar los Impuestos Federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para lo cual gozará de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

2.1. ANTECEDENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Dentro de este punto se analizará los diversos ordenamientos jurídicos, que han servido de antecedente y apoyo para la creación de la figura jurídica

denominado "Servicio de Administración Tributaria".

2.1.1. PROYECTO DE INICIATIVA DE LEY DEL SERVICIO HACENDARIO.

Ha habido algunos proyectos de Ley que pretendían otorgar mayor certeza o incentivar la evolución de algún elemento de la Administración Tributaria en México. Sin embargo, por rigor Académico, no podremos referirnos sino a uno, el que, de hecho, se presentó al Congreso de la Unión y fue aprobado, pero se desconocen los motivos por los que no se promulgó.

El día 24 de noviembre de 1981 (54) se presentó la iniciativa de Ley del Servicio Hacendario, (55) que propone un sistema de capacitación y desarrollo, creando la "... carrera de funcionario hacendario con tres diversas categorías que mediante un sistema de promociones permitirá garantizar la permanencia de personal capacitado dentro de la Administración".(56)

Sin embargo, esta Ley no fue promulgada (10) y cabe la reflexión dado que está fechada en 1981 y se supone que entraría en vigor el 1o. de enero de 1983, del gran avance que hubiera significado no sólo para la Administración Tributaria en particular, sino para todo el Gobierno Federal, ya que el Servicio Civil de Carrera ha sido un anhelo de todo servidor público y de los propios Gobernados, puesto que, en la medida que la Autoridad se encuentre preparada, no sea improvisada y cuente con la experiencia necesaria, sus actuaciones serán más apegadas al Derecho y se evitarán vaivenes en las decisiones, ocasionando inseguridad jurídica.

2.1.2. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000.

Como antecedente de este sexenio, principiamos con el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, publicado el día 31 de mayo de 1995, en el que se

(54) López Portillo, José, *Iniciativa de Ley del Servicio Hacendario*, Fotocopia de la Iniciativa firmada, 24 de noviembre de 1981.

(55) "Proyecto de Iniciativa de Ley del Servicio Hacendario", en *Investigación Fiscal*, INCAFI, Segunda Epoca, No. 1, enero-febrero de 1982, pp. 6970.

(56) *Idem.*, p. 69.

considera que el desafío principal de la política económica es promover la recuperación y fortalecimiento del ahorro interno, para convertirlo en la fuente primordial del financiamiento del desarrollo, para lo que delinea una estrategia integral en la que se destina particular importancia a una reforma del Sistema Tributario.(57)

Apunta el Plan la necesidad de adoptar un sistema sencillo, en que no sólo se facilite el cumplimiento de las obligaciones, sino que se promueva el desempeño eficiente de la actividad productiva, la inversión, el ahorro y la generación de empleos, todo ello en un marco de mayor equidad.

Uno de los criterios esenciales para ello, es "... otorgar seguridad jurídica plena a los contribuyentes, eliminar ambigüedades y asegurar sus medios de defensa...". (58) Asimismo, propone simplificar las disposiciones fiscales para reducir los costos de los contribuyentes e impulsar la actividad productiva y el empleo y reconoce que la evasión y elusión representan "... una injusticia inaceptable para con los contribuyentes cumplidos que debe ser combatida y sancionada".(Respecto del trámite legislativo que siguió, el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público está fechado el día 10 de diciembre de 1981, se tuvo la primera lectura ese mismo día, se dispensó la segunda lectura y fue aprobado el día 16 de diciembre de 1981 por la Cámara, con pequeñas modificaciones, por ejemplo en el penúltimo párrafo del artículo sexto, se establecía la obligación de "comprometerse" a cumplir con un curso de actualización para readquirir la categoría de funcionario de carrera cuando se pierda por dejar de prestar servicios por más del 50 del tiempo trabajado, fue modificado por "cumplir" con dicho curso; en el artículo 7 se agregó al encabezado "sin perjuicio de lo previsto en la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado"; respecto de cursos de capacitación, se cambió a que la escuela los determinaría oyendo al funcionario (no conjuntamente), se establece la obligación de cumplir un curso de actualización cuando se dejen de prestar servicios por más de dos años; se cambiaron términos como "concurso" por "examen", etc.)

(57) Plan Nacional de Desarrollo 1985-2000, Talleres Gráficos de México, México, 1986, pp. 139-141.

(58) Idem.. p. 141.

Por otra parte, en el apartado relativo a la reforma de Gobierno, se expresa la necesidad de lograr una Administración Pública "... accesible moderna y eficiente orientada al servicio y cercana a las necesidades e intereses de la ciudadanía ... que promueva el uso eficiente de los recursos públicos..... (59) Además, reconoce que "... es necesario avanzar en la conformación de un servicio profesional de carrera que ... facilite la capacitación ... para el mejor desarrollo de cada función, la adaptación a los cambios ... y el desenvolvimiento de la iniciativa y creatividad que contribuya a un mejor servicio para la sociedad.

Un servicio profesional de carrera deberá ... promover esquemas de remuneración, promoción e incentivos basados en el mérito y la capacidad profesional". (60)

2.1.3. INFORME DE GOBIERNO 1995.

Otro documento de relevancia para el tema que nos ocupa, es el primer Informe de Gobierno, en el que se considera la necesidad de que la reforma tributaria se dé en "... varias fases acompañadas a las posibilidades que otorgue la recuperación... en una primera etapa ... se ocuparía ... del marco institucional del sistema tributario, de su administración y simplificación, y de la seguridad jurídica para los contribuyentes. En etapas subsecuentes, se abordarían los cambios más significativos en la estructura tributaria". (61)

2.1.4. PROGRAMA NACIONAL DE FINANCIAMIENTO DEL DESARROLLO 1997-2000.

Por otra parte, el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000 (PRONAFIDE), dado a conocer el día 3 de junio de 1997, contiene

(57) Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, Talleres Gráficos de México, Op. Cit., pp. 139-62-63.

(60) Idem., pp. 63-64.

(61) Mensaje al H. Congreso de la Unión del C. Presidente de la República, Ernesto Zedillo Ponce de León, con motivo de la presentación de su primer informe de Gobierno, Diario Oficial de la Federación, lo. de septiembre de 1995, p. 57.

acciones dirigidas a alcanzar un crecimiento sostenible, atender la creciente demanda de empleo, incrementar el ahorro interno, aumentar la eficiencia de la inversión, consolidar la estabilidad y evitar las crisis financieras causadas por la excesiva dependencia en recursos externos, como las del pasado. (62)

Para esto, el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000 propone las siguientes líneas de acción:

"Primera. Mantener un entorno macroeconómico estable ...
Segunda. Fortalecer las fuentes del financiamiento del desarrollo ... Tercera. Aumentar la eficiencia de la inversión pública y privada para así contar con más y mejor inversión y
Cuarta. Utilizar el ahorro externo sólo como complemento del ahorro interno". (63) Para fortalecer las fuentes permanentes del financiamiento del desarrollo, el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000 establece 4 estrategias: promover el ahorro del sector privado, consolidar el ahorro público, fortalecer y modernizar el sistema financiero y aprovechar el ahorro externo como complemento del interno.

Específicamente, uno de los tres aspectos que contempla este programa para promover el ahorro del sector privado, es una política fiscal promotora del ahorro y la inversión, (64) que se concretaría en la promoción de una reforma tributaria que incluirá "... disposiciones que incentiven tanto el ahorro de los particulares, como la inversión". (65) "El texto señala que uno de los elementos decisivos que hará que se eleve la recaudación en el mediano plazo, es la creación del Servicio de Administración Tributaria a partir del día 1º de julio de 1997, que permitirá ejercer un control más adecuado de las obligaciones de los contribuyentes a partir de una administración más eficaz, con personal más capacitado". (66)

(62) PRONAFIDE, "un rumbo definido para el crecimiento de México", periódico El Universal, desplegado, miércoles 4 de junio de 1997, p. 3.

(63) Ortiz Martínez, Guillermo, "Intervención del Secretario de Hacienda y Crédito Público durante la presentación del Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000", periódico El Nacional, Separata, miércoles 4 de junio de 1997, p. VI.

(64) Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México: Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, documento obtenido en la hoja de Internet, junio de 1997, p. 8.

(65) Ortiz Martínez, op. cit., p. VII.

(66) Periódico Novedades, miércoles 4 de junio de 1997, p. 1.

2.2. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

En el Diario Oficial de la Federación del día 15 de diciembre de 1995, se publicó el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, cuyo Artículo Primero creó la Ley del Servicio de Administración Tributaria (SAT), que entró en vigor el pasado 1o. de julio de 1997, y que asigna las atribuciones de determinación y recaudación de contribuciones federales, que había venido ejerciendo la Subsecretaría de Ingresos, a un Órgano Desconcentrado con carácter de Autoridad Fiscal, denominado Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria nace como respuesta a demandas y necesidades que surgen de la propia dinámica económica y social del País, y se enmarca en la tendencia mundial orientada a modernizar y fortalecer las Administraciones Tributarias, como herramienta para que la actividad de recaudación de impuestos se realice de manera eficaz y eficiente y, ante todo, en un marco de justicia y equidad contributiva.

De esta manera, al contar con una organización especializada conformada con personal calificado, se podrá responder con agilidad, capacidad y oportunidad a las actuales circunstancias del País.

Uno de los principales objetivos del Servicio de Administración Tributaria es recaudar con calidad y eficiencia las Contribuciones Federales necesarias para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la Legislación Fiscal y Aduanera propiciando su cumplimiento voluntario y oportuno.

Otro de sus objetivos es constituirse en una Administración Tributaria moderna, profesional, honesta y con una vocación de servicio, que acredite un alto grado de confianza en la sociedad.

El Servicio de Administración Tributaria asume a partir del primero de julio las funciones que tenía encomendadas la Subsecretaría de Ingresos en lo relativo a la determinación, liquidación y recaudación de impuestos y demás contribuciones y sus accesorios, así como la vigilancia en el correcto cumplimiento de las Obligaciones Fiscales.

En el desarrollo de esta función se destaca la necesidad de garantizar la aplicación correcta y oportuna de la Legislación Fiscal y Aduanera de manera imparcial y transparente.

Este Organismo gozará de autonomía de gestión y presupuestación para realizar sus objetivos, pero de manera importante hay que subrayar que dispondrá de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

El Servicio de Administración Tributaria está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Presidente que será nombrado y removido por el Presidente de la República.

El Presidente del Servicio de Administración Tributaria será el enlace entre el Servicio de Administración Tributaria y las demás Entidades Gubernamentales a nivel Federal, Estatal y Municipal y de los sectores social y privado, en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria está configurada por el titular de la Secretaría de Hacienda que funge como presidente, así como dos representantes de la propia dependencia, el presidente del Servicio de Administración Tributaria y dos funcionarios del mismo organismo. Entre sus principales atribuciones está la de establecer medidas de Política Fiscal y Aduanera necesarias para la formulación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales.

2.2.1. OBJETO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Establece el artículo 2o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que el Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. En la consecución de este objetivo deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la Legislación Fiscal y Tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación. (67)

No existe mucho comentario con respecto de su objeto, puesto que durante todo el desarrollo de este trabajo hemos comentado que el Servicio de Administración Tributaria sustituye a la antigua Subsecretaría de Ingresos y que como tal asume las facultades que ésta venía ejerciendo de administración, recaudación, control, vigilancia y determinación de las Leyes Tributarias, incluidas las aduaneras. Lo que vale la pena resaltar es la última parte del artículo recién transcrito, en donde se advierte la intención de equilibrar y optimizar tanto la eficiencia recaudatoria, como la seguridad jurídica del contribuyente.

(67) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 2o.

2.2.2. REGLAMENTO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Al igual que el desempeño del Servicio de Administración esta regulado por una Ley, la Ley del Servicio de Administración Tributaria y esta regida por el Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, la cual menciona en su artículo primero las funciones y facultades que tiene a su cargo; las cuales son las siguientes:

Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

Para el correcto despacho de los asuntos de la competencia del Servicio de Administración Tributaria, contara con algunas Unidades Administrativas e igualmente con algunos Servidores Públicos.

Las funciones, atribuciones y facultades de estas Unidades Administrativas y Servidores Públicos se mencionan en los artículos subsecuentes de este Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Artículo 2o. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con los siguientes servidores públicos y unidades administrativas:

Presidente

Unidades Administrativas Centrales

Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera

Administración General de Tecnología de la Información

Administración General de Grandes Contribuyentes

Administración General de Recaudación

Administración General de Auditoría Fiscal Federal

Administración General Jurídica de Ingresos

Administración General de Aduanas
Administración General de Recursos
Administración General de Coordinación y Evaluación Tributaria
Unidades Administrativas Regionales
Administraciones Estatales y Metropolitanas
Administraciones Locales y Aduanas

El Servicio de Administración Tributaria contará con una Contraloría Interna que se regirá conforme al Artículo 8o. de este Reglamento.

Las Administraciones Generales estarán integradas por Administradores Generales, Administradores Centrales, Administradores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Coordinadores Operativos, Supervisores, Auditores y Ayudantes de Auditor, Inspectores, Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y por los demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para Servicio de Administración Tributaria satisfacer las necesidades del servicio.

El Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera y la Contraloría Interna estarán integradas por el Secretario Técnico, el Contralor Interno, Directores Generales Adjuntos, Administradores Centrales, Directores, Administradores, Subdirectores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Jefes de Oficina, Jefes de Sección y Jefes de Mesa, por los Coordinadores Operativos, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, y por los demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para Servicio de Administración Tributaria satisfacer las necesidades del servicio.

2.2.3. AUTONOMIA TECNICA, FINANCIERA Y DE GESTION DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Para el Maestro Acosta Romero, los Órganos Desconcentrados tienen cierta autonomía, a la que se le llama técnica, que significa el otorgarles facultades de decisión (limitadas) y cierta autonomía financiera presupuestaria. Sin embargo, aclara el autor citado que si no es con el acuerdo del órgano del que depende, no podrá tomar decisiones trascendentales. (68)

(68) Acosta Romero, op. cit., p. 168.

Para efectos de la Administración Tributaria, es necesario que dilucidemos hasta donde debe tener esa autonomía. El Maestro André Buttgenbach dice que "... la autonomía técnica del servicio público reside en el hecho que aquellos que se benefician no están sometidos a las reglas de la gestión administrativa que son, en principio, aplicables a todos los Servicios Centralizados del Estado". (69)

El Administrador Tributario se encuentra obligado al cumplimiento de sus atribuciones con un alto grado de responsabilidad. No sólo tiene un gran compromiso ante la Nación en general, sino que es últimamente responsable de su actuación frente a todos y cada uno de los contribuyentes que aportan sus recursos para constituir el Erario y que esperan de él resultados que permitan lograr una verdadera equidad tributaria. Para cumplir con sus atribuciones, especialmente las de comprobación y verificación, necesariamente debe "juzgar" el grado de cumplimiento de las normas tributarias. Esa opinión, debe emitirse con objetividad, lo que significa que debe formularse con imparcialidad, es decir, en forma justa, neutral, desinteresada, desapasionada; sin inclinarse hacia ninguna parte, sea ésta débil o poderosa; y sin atender consideraciones que pudieran influir el fallo. En otras palabras sus funciones se deben realizar con una absoluta imparcialidad, con el único propósito de aplicar la norma tributario en beneficio de la Nación.

Imparcialidad es un término que viene de imparcial (que no se adhiere a ningún partido o no entra en ninguna parcialidad) y significa "... falta de designio anticipado o de prevención en favor o en contra de personas o cosas, de que resulta poderse juzgar o proceder con rectitud".(70) De esta forma, imparcialidad implica "... justicia, rectitud, igualdad, equidad, ecuanimidad, neutralidad". (71) Actuar imparcialmente, es actuar "sin parcialidad, sin prevención por una ni otra parte (72) Alguien imparcial es alguien "justo, ... neutral, equitativo ...". (73)

(69) Buttgenbach, André, citado por Serra Rojas, Andrés, op. cit., p. 603.

(70) Real Academia Española, op. cit., p. 731.

(71) Pey, Santiago y Ruiz, Juan, Diccionario de sinónimos, ideas afines y contrarios, Teide, Barcelona, 1993,p.224.

(72) Real Academia Española, op. cit., p. 731.

(73) Pey y Ruiz, op. cit., p. 224.

La noción de objetividad completa el concepto de imparcialidad, ya que ésta última de alguna manera hace referencia a "calidad de objetivo". (74) Objetivo es "... perteneciente o relativo al objeto en sí y no a nuestro modo de pensar o de sentir ... desinteresado o desapasionado". (75)

Para poder lograr esa imparcialidad, es necesario que las Administraciones tributarias procedan en sus funciones con entera autonomía, se entiende que se cuenta con esa autonomía cuando las acciones se motivan exclusivamente en los elementos objetivos del caso y con base en el profesionalismo y capacidad del funcionario fiscal. Cuando la opinión se influye por consideraciones, elementos, situaciones o factores (sean internos o externos) subjetivos, se vicia la voluntad del que actúa.

Afirmamos entonces, que se puede cumplir con este requisito a través de un Órgano Desconcentrado, siempre y cuando se otorgue de derecho y de hecho esa autonomía. Es claro que pueden recibir orientaciones de tipo general en relación a sus actuaciones, pero nunca deben de estar sujetas a acatar instrucciones precisas de cómo y a quien dirigir esas actuaciones.

Aquí, es conveniente acotar que esta autonomía de gestión lo que presupone es contar con todas las atribuciones que permitan el adecuado cumplimiento de sus funciones; asimismo, permanecer al margen de los cambios de los Gobernantes, a efecto de garantizar continuidad y amplitud en el cumplimiento de sus funciones.

Para lograr que esta noción de autonomía se convierta en una realidad se debe otorgar a los miembros de las Administraciones Tributarias seguridad en el desempeño de sus funciones, con la finalidad tanto de asegurar esa total independencia que debe privar en sus actuaciones, como de protegerlos de los problemas provenientes de ejercer con imparcialidad sus funciones, manteniéndolos al margen de la posibilidad de ser removidos por afectar intereses diversos en el desempeño justo y estricto de sus tareas.

(74) Real Academia Española, op. cit., p. 931.

(75) Idem.

Con esto, se asegura su actuación conforme a la norma, ya que si su permanencia no dependiera estrictamente de su desempeño en el puesto, esto puede ser motivo para que se inclinen u obstruyan sus determinaciones o criterios. Un aspecto que se ha destacado, es que quien gobierna al órgano no tenga posibilidad de interferir en la resolución de los casos concretos. "Es de extrema importancia que la junta no tenga autoridad para intervenir en casos en curso. La Junta no debe estar en la posibilidad de sugerir revisión de casos específicos, indicar que casos deben o no ser examinados, auditados o cobrados o de alguna manera hacer necesaria su participación en un caso abierto o en curso. Esta prohibición debe constar por escrito".(76)

Sin embargo, aun cuando es bueno asegurar la autonomía técnica y de gestión de la Administración Tributaria, también lo es el que se asegure que desarrolle sus funciones de la mejor manera posible y por supuesto, observando las normas sobre honradez, transparencia, lealtad, economía, eficacia y eficiencia. Para esto, es común que se sujete la permanencia durante el periodo de inamovilidad a un "buen comportamiento" determinado por Ley y que se pueda remover a aquel que durante su encargo no reúna los requisitos en forma adecuada.

Por otra parte, la Administración Tributaria debe basar su credibilidad en su profesionalismo, demostrado en su actuación consistente, recta, firme y eficaz. Este profesionalismo abarca muchos aspectos: imparcialidad, independencia, responsabilidad, ética, honradez, transparencia, lealtad, eficiencia, economía, eficacia, capacidad, etc.

Para que su actuación revista estas características, es evidente que primero debe contar con los elementos necesarios para ello. Uno de los más importantes es la capacidad que debe existir en todos los órdenes (técnico, profesional, moral, etc.) y que abarca desde contar con las condiciones idóneas para cumplir con los fines que se pretenden, hasta allegarse del conocimiento, adelantos tecnológicos, aptitud moral e intelectual, competencia, objetividad e integridad necesarios.

(76) Jenkins, Glenn P., *Autonomía y relación en la Administración Tributaria con el resto del sector público*, 27ª asamblea general del CIAT., Santiago de Chile 19 al 23 de abril de 1993., p. 14.

En este contexto, aparece un aspecto que merece seria consideración y es la necesidad de que la Administración Tributaria realice sus trabajos utilizando las técnicas más idóneas para la mejor consecución de las finalidades que persigue.

Así, resulta muy importante asegurarse de que la Administración Tributaria cuente con los recursos financieros, materiales y técnicos necesarios para que su cometido se logre con el más elevado nivel profesional. Para ello, es necesario que cuente con autonomía y suficiencia presupuestaria, es decir con el libre, dentro de los límites que permita la técnica presupuestaria, manejo de sus recursos y con los suficientes medios Financieros, para poder allegarse de los elementos indispensables, que le permitan realizar adecuadamente sus funciones y alcanzar sus objetivos y metas con eficiencia y eficacia.

La posibilidad de manejar libremente su presupuesto le deberá permitir contar tanto con el personal, como con las instalaciones y demás recursos materiales y técnicos suficientes e idóneos para el buen desempeño de sus funciones.

En tal virtud, la Administración Tributaria debe ser libre para contratar y retener los recursos humanos que necesita para cumplir efectivamente su función, quienes deben ser los idóneos para tales efectos y ser seleccionados por su capacidad, formación profesional, experiencia y antecedentes de honradez intachable. Antes de entrar, deben ser sujetos a un proceso de selección e inducción en que estén conscientes de la responsabilidad que significa pertenecer a la Administración Tributaria.

Una vez seleccionado el personal, éste debe someterse a un entrenamiento técnico adecuado a fin de que adquiera los conocimientos y habilidades necesarias para cumplir con sus funciones, de manera que se pueda integrar perfectamente al ritmo de trabajo de la Administración Tributaria. Sin embargo, el hecho de contar con el personal idóneo en su ingreso, no es suficiente es necesario que se dé un proceso permanente de capacitación que permita al personal mantenerse actualizado en el avance de

sus respectivas disciplinas, así como mejorar sus habilidades, sobre todo las directivas.

Otro aspecto que no podemos olvidar, es que debe contar con los recursos técnicos que le permitan enfrentar los adelantos científicos y tecnológicos y el exponencial crecimiento de sus operaciones, que exigen la modificación de sus procedimientos para actuar en consecuencia con las nuevas condiciones, aplicando nuevos criterios y enfoques en la realización de sus trabajos. Todo esto sería muy difícil sin autonomía técnica, de gestión y financiera.

Esperamos que con la reciente reinstauración de la Subsecretaría de ingresos no se limite esta autonomía del Servicio de Administración Tributaria, que es probablemente el elemento fundamental que decidió al Congreso de la Unión para la creación de este órgano y si se le restringiera, se le retiraría uno de los principales motivos de su existencia.

Parece, por lo menos de la lectura de las reformas a los reglamentos interiores tanto del Servicio de Administración Tributaria, como de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que esa autonomía subsiste, aunque hay visos de intromisión, por ejemplo, el artículo 38 fracción XVI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que otorga a la Coordinación General de Política de Ingresos y de Coordinación Fiscal la facultad de "... participar con el Servicio de Administración Tributaria en el desarrollo de medidas vinculadas con las funciones sustantivas de este último..." (77) lo cual resulta peligroso en relación con la autonomía de gestión del Servicio de Administración Tributaria, ya que participaciones de otras unidades administrativas en sus funciones, modifica el concepto que analizamos de autonomía y reduce la capacidad de respuesta del órgano.

2.2.4. NOMBRAMIENTOS EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.

Como menciona el Maestro Luis Humberto Delgadillo, la calidad de elemento subjetivo del Órgano Público "... sólo puede generarse a partir del

(77) Decreto que reforma al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, artículo 38,

otorgamiento del cargo mediante un nombramiento, contrato, designación o elección, según el caso, y de la asunción de funciones, como un acto de voluntad que implica la aceptación". (78) Nombramiento es la "... acción o efecto de nombrar. Documento en que se nombra a alguien para un cargo u oficio". (79) Nombrar a su vez significa, en la acepción que nos interesa, "... elegir a uno para desempeñar un cargo o empleo". (80) El nombramiento, en el aspecto que nos interesa, es una expresión del poder jerárquico mediante el cual el superior nombra a sus colaboradores, y que puede ser libre o sujeto a aprobación, (81) o de acuerdo con algún procedimiento especificado en Ley, Reglamento o Manual.

Se trata de designar a la persona física que desempeñará la titularidad de alguna de las diferentes unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria. De conformidad con el artículo 13 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el Presidente de dicho órgano desconcentrado será nombrado y removido por el Presidente de la República siempre y cuando reúna los requisitos que ese artículo establece. (82)

Los requisitos para ese nombramiento son, a nuestro juicio, muy simples: ciudadanía, no haber sido sentenciado por delito doloso que haya ameritado pena corporal superior a 1 año o inhabilitado para el servicio público o para ejercer el comercio; y "... haber desempeñado cargos de alto nivel decisorio, cuyo ejercicio requiera conocimientos y experiencia en las materias fiscal y aduanera". (83) Respecto de este último requisito, es de llamar la atención que no establece temporalidad en experiencia, puesto que con 1 mes (o 1 día o 1 hora) habiendo ocupado un cargo relevante en la materia se cumpliría este requisito.

(78) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto y Lucero Espinosa, Manuel, Op. Cit. pp. 188-189.

(79) Larousse, op. cit., p. 480

(80) Idem.

(81) Delgadillo Gutiérrez y Lucero Espinosa, op. cit., p. 190.

(82) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 13.

(83) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 13, fracción III.

Sería conveniente que se reformara este artículo no sólo para establecer una temporalidad en la experiencia previa, sino también que se establezcan otros requisitos como ser profesionista de una carrera afín a la función, gozar de buena reputación, etc. Requisitos que aseguren la posibilidad de que la autonomía de gestión, técnica y financiera del órgano sea apuntalada por esa misma autonomía por parte de quien la dirige. Por último, también sería conveniente que el Presidente del Servicio de Administración Tributario tuviera un periodo de inamovilidad, lo que apuntalaría la independencia de que hemos hablado.

Por lo que respecta a los nombramientos de los demás servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, el artículo 5o., en su fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que el Presidente ejercerá la facultad de "... nombrar y remover a los servidores públicos que conforman el Servicio de Administración Tributaria, así como a los funcionarios de libre designación, conforme a lo establecido en el Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera". (84) A su vez, el artículo 3o., en su fracción II del Reglamento Interior, otorga a la junta la facultad de "Aprobar el nombramiento de los titulares de las Unidades Administrativas Centrales a que se refiere el artículo 2o. de este Reglamento, y conocer de los nombramientos que el Presidente del Servicio de Administración Tributaria expida a favor de los Administradores Estatales, Metropolitanos, de las Aduanas, o de los servidores públicos que la propia Junta determine. (85)

Esta facultad del Presidente se complementa con el contenido del documento de estructura y características básicas, así como el Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera, que de forma muy sucinta hablan de reclutamiento mediante convocatoria abierta, cumpliendo requisitos, una preselección con exámenes de conocimientos generales y de personalidad y una selección en base a exámenes de oposición, psicométricos, entrevistas y un periodo de prueba de 6 meses.

(84) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, artículo 5o.

(85) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit., artículo 3o., fracción II.

Otro aspecto importante, es que debería existir una temporalidad en el desempeño del encargo por parte del Presidente y los servidores públicos del nivel jerárquico siguiente, ya que, con eso, se iniciaría la estabilización de la planta de administradores tributarios, con ventajas en cuanto a aprovechamiento de la experiencia, memoria institucional, eficiencia en el servicio, etc., ya que es evidente que cuando alguien entra por primera ocasión a cualquier institución, por más versado que esté desde el punto de vista teórico, es lógico que va a tener un periodo de adaptación a la institución y a la propia función.

2.2.5. RATIFICACIÓN POR EL SENADO DE LA REPÚBLICA.

El artículo 76 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como facultad exclusiva del Senado de la República, en su fracción II, la de ratificar los nombramientos que el Presidente de la República haga de "... empleados superiores de hacienda..... (86) Por su parte, el artículo 89 de la Constitución establece en su fracción II la facultad de remover a los empleados superiores de hacienda y "... nombrar y remover libremente a los demás empleados de la Unión, cuyo nombramiento o remoción no esté determinado de otro modo en la Constitución o en las Leyes".

De lo anterior, podemos válidamente afirmar que el Presidente de la República Mexicana designa, aparte de los casos especificados en ella, a los demás empleados de la Federación, cuyo nombramiento no esté determinado de otra forma en la propia Constitución o en las leyes, o sea, el nombramiento de todos los empleados del Gobierno Federal no sólo de la Administración Pública corresponde al Presidente de la República como regla general. La excepción es que este poder de nombramiento se confiera por la Constitución o por las leyes a otra persona o entidad. Por ejemplo, el de los Diputados Federales y Senadores, que son electos por el pueblo. (87)

(86) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Op. Cit. artículo 76, fracción II.
(87) Nava Negrete, Alfonso, op. cit., pp. 120-121.

Creemos que no existe problema en cuanto a la delegación que se hace respecto de este último caso, en el artículo 5o del Reglamento Interior al Presidente del Servicio de Administración Tributaria, puesto que se hace con fundamento en el propio artículo 89, pero en su fracción I. (88) Asimismo, es correcto que el primer nivel de servidores públicos lo apruebe la Junta (artículo 3o. fracción II en relación con la fracción VI del artículo 7o. del Reglamento Interior).

Sin embargo, existe un problema respecto de la fracción IV del artículo 89, ya que en la misma se establece la facultad del Presidente de la República de nombrar, con aprobación del Senado, a los empleados superiores de Hacienda, y luego da la facultad de ratificar estos nombramientos al Senado (76 fracción II) y a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión (79 fracción VII).

Por principio de cuentas, y por cuestión técnica legislativa, se debe comentar que por mandato expreso del constituyente, los nombramientos de los empleados superiores de Hacienda deben ser ratificados por la Cámara de Senadores, es menester recomendar que el contenido del artículo 3o. del Reglamento Interior fracción VII en relación con el 7o. fracción VII sea enviado a la Ley del Servicio de Administración Tributaria (artículo 10), en congruencia con el dictado de los artículos 76 y 89 Constitucionales mencionados, ya que a nivel Constitucional se les da una importancia especial, que debería quedar plasmada en la propia Ley.

Adicionalmente, es conveniente que tratemos cuáles son los "empleados superiores de Hacienda", para lo cual debemos remitirnos al Diario Oficial de la Federación del día lunes 7 de diciembre de 1987, en el que se publicó el Acuerdo que señala los nombramientos de empleados superiores de Hacienda, que requieren la ratificación del Senado de la República, o de la Comisión Permanente, expedido el día 3 del propio mes y año por la Cámara de Senadores. (89)

(88) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 6o.

(89) Diario Oficial del lunes 7 de diciembre de 1987, p. 2.

En ese acuerdo, se señala que los empleados superiores de Hacienda son el Tesorero de la Federación; el Subtesorero de Operación el Procurador Fiscal de la Federación; el Director General de Aduanas; el Director General de Crédito Público; el Director General de Fiscalización; el Director General de Política de Ingresos y el Director General de Recaudación. (90)

Es muy probable que ante la nueva estructura sea necesario que se actualice por el Senado este Acuerdo, ya que, a nuestro juicio, ya no es acorde con la realidad administrativa del órgano Servicio de Administración Tributaria, ya que, por ejemplo, los directores generales de recaudación, aduanas y fiscalización se denominan ahora Administradores Generales de Recaudación, Aduanas y Auditoría Fiscal Federal.

Por otra parte, es pertinente comentar que el Acuerdo de referencia, denominado Acuerdo que señala los nombramientos de empleados superiores de Hacienda, que requieren la ratificación del Senado de la República, o de la Comisión Permanente, expedido el 3 de diciembre de 1987 y, como se comentó, publicado en el Diario Oficial del 7 de diciembre de 1987, en la página 2, establece un procedimiento que asegura seriedad en la ratificación, el que se resume a continuación:

Por principio de cuentas, y para estar en posibilidad de observar si los nombrados llenan los requisitos establecidos en las leyes correspondientes y otorgar la ratificación, se establece en el punto segundo de dicho Acuerdo, la obligación de que las comisiones encargadas de dictaminar sobre ella cuenten con el expediente de cada persona, en el que consten: a) La solicitud de ratificación; b) Copia del expediente personal y de servicios del interesado; c) Copia del acta de nacimiento; d) Copia del documento que pruebe el grado académico, en su caso, del nombrado; y e) Los demás datos curriculares.

En el punto tercero se establece la posibilidad de que las Comisiones dictaminadoras inviten a la persona nombrada a sostener una entrevista que agregue mayores elementos de juicio para la elaboración del dictamen y en el cuarto que las

(90) Diario Oficial del lunes 7 de diciembre de 1987, p. 2.

Comisiones dictaminadoras o la Asamblea Senatorial podrán solicitar los documentos y constancias que juzguen necesarias para probar la idoneidad del nombrado para el desempeño del cargo. (91)

Asimismo, en el punto quinto se determina la formalidad que se deberá seguir después de hecha la ratificación por el Senado de la República o por la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, al obligar a que el empleado respectivo rinda la protesta a que alude el Artículo 128 Constitucional, ante su superior jerárquico, aclarando que no se podrá tomar posesión de su cargo sin haber sido ratificado previamente su nombramiento.

Consideramos conveniente que el contenido del Acuerdo que señala los nombramientos de empleados superiores de Hacienda, que requieren la ratificación del Senado de la República, o de la Comisión Permanente, sea incluido en la Ley del Servicio de Administración Tributaria, con su respectiva actualización, formalizando de esta manera la ratificación de los empleados superiores de Hacienda.

De la misma manera, se reitera que sea en la propia Ley en donde se determine el procedimiento para su elección, el que, se sugiere, busque que una proporción sustancial de los empleados superiores sea de carrera y cubra el perfil de cada puesto, por las razones lógicas de cuidar una adecuada realización del ejercicio de la Competencia Tributaria, que es una función complicada y muy especializada y sus servidores públicos no se pueden improvisar, puesto que hacerlo violentaría la esencia de servicio público que consagra el artículo 134 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.2.6. ATRIBUCIONES Y COMPETENCIA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Según los artículos 2o. y 7o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria consisten, básicamente, en recaudar las contribuciones; dirigir lo servicios aduanales y de

[91] *ibidem*.

inspección, incluyendo la Policía Fiscal; liquidar y recauda contribuciones; ejercer las facultades de comprobación; participar en la negociación de tratados internacionales en la materia; representar al Fisco en controversias; lleva el registro de contribuyentes y emitir las disposiciones de carácter general. (92)

Cabe resaltar que la propia Ley establece, en el artículo 2o., que en la consecución de su objetivo, "... deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la Administración Tributaria y el cumplimiento voluntario..... (93) Aquí se advierte también la intención de equilibrar y optimizar tanto la eficiencia recaudatoria, como la seguridad jurídica del contribuyente.

Por lo que toca a su ámbito de competencia, y a la desconcentración en el territorio, establece el artículo 4o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que: "el domicilio del Servicio de Administración Tributaria será la Ciudad de México, donde se ubicarán sus oficinas centrales. Asimismo, contará con oficinas en todas las Entidades Federativas y sus plazas más importantes, así como en el extranjero, a efecto de garantizar una adecuada desconcentración geográfica, operativo y de decisión en asuntos de su competencia conforme a esta Ley, al Reglamento Interior que expida el Presidente de la República y a las demás disposiciones jurídicas que emanen de ellos". (94)

Consideramos que, en cumplimiento al artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el artículo arriba transcrito se debe leer (y entender) de la siguiente manera: "... en asuntos de su competencia conforme a esta Ley, y al Reglamento Interior que expida el Presidente de la República es decir, la competencia es dada primero, como vimos, al órgano desconcentrado, en el artículo 7o.; a la junta de gobierno en el artículo 10 de la Ley y 3 del Reglamento Interior: y, al Presidente en los artículos 14 de la Ley y 5 y 7 del Reglamento Interior.

(92) Ley del Servicio de Administración Tributaria artículo 7o. Por lo que toca a las labores de formulación de la política fiscal del Gobierno Federal y determinación de precios y tarifas se conserva por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La razón según la Iniciativa es que se trata de una herramienta fundamental de la política económica. Op. Cit.

(93) Idem., artículo 2o.

(94) Ibidem., artículo 4o.

El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tiene facultades amplias para dirigir el órgano, y funciona como enlace con la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los sectores social y privado, con las limitaciones que más adelante se comentan respecto de su dependencia jerárquica de la Junta de Gobierno. La competencia, para los demás servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, la encontramos prevista en el Reglamento Interior del Órgano Desconcentrado que nos ocupa.

Por su parte, el artículo 6o del Reglamento Interior, establece una serie de facultades indelegables (fracciones II a la V y VII del artículo 5o.), como la autorización para realizar actos y suscribir documentos, evaluar a las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, coordinar los aspectos administrativos del órgano, designar a los representantes del Servicio de Administración Tributaria ante la Junta de Gobierno y "... recibir en acuerdo a los titulares de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria y resuelve los asuntos que sean competencia de las mismas". (95)

Respecto de las primeras atribuciones arriba mencionadas, suena lógico que sean indelegables puesto que son aspectos que aseguran la atención directa del Presidente del Órgano. Sin embargo, la fracción VII del artículo 5o. arriba transcrita, en su segunda parte, puede prestarse a confusiones puesto que parecería, que el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, tiene que ser el que resuelva todos los asuntos del Servicio de Administración Tributaria, en forma indelegable, lo cual sería imposible, además de que haría negatoria el Reglamento Interior en lo que toca las facultades de los titulares de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que toca a la Junta de Gobierno, es el Órgano de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria y está conformada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, que tiene el carácter de Presidente de la Junta, dos representantes de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Presidente del Servicio de

(95) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 5o., fracción VII.

Administración Tributaria y dos servidores públicos del mismo.

Las facultades de la Junta de Gobierno, según el artículo 10 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, incluyen la opinión respecto de elaboración de la política de ingresos y de los proyectos de iniciativa de leyes, decretos, reglas de carácter general; aprobar los programas y presupuestos del Servicio de Administración Tributaria; y aprobar la estructura orgánica básica del Servicio de Administración Tributaria, las modificaciones a la misma y el anteproyecto de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y sus modificaciones.

Respecto de esta última facultad, no era necesario, que se ejercitara respecto del Reglamento Interior del día 30 de junio de 1997, puesto que todavía no entraba en vigor el Servicio de Administración Tributaria y, por ende, todavía no tenía vida jurídica la Junta de Gobierno, ni podía conformarse ésta porque no se podían designar los representantes del Servicio de Administración Tributaria que forman parte de ella, sin que se hubiera expedido el Reglamento Interior. (96) Respecto de las modificaciones de 1998, no tenemos manera de saber si la Junta de Gobierno revisó el anteproyecto. Sin embargo, el Reglamento de 1999 se anunció que sí cumplió ese requisito.

Adicionalmente, este artículo otorgó a la junta, facultades para el examen y aprobación de informes generales y especiales del Presidente del Servicio de Administración Tributaria; y aprobar medidas para incrementar la eficiencia en la operación del Servicio de Administración Tributaria y en el servicio de orientación al contribuyente. (97) Respecto de la última facultad mencionada, consideramos que el Servicio de orientación al contribuyente, no es el único servicio que presta el Servicio de Administración Tributaria, lo cual resulta incompleto puesto que, como Junta de Gobierno, debería aprobar todas las medidas que incrementen cualquiera de los servicios.

(96) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 9.

(97) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 1o., fracciones V y VI.

Por otra parte, es muy positivo que el Servicio de Administración Tributaria recibirá recursos en proporción a sus esfuerzos de productividad y eficiencia, para destinarlos al mejoramiento de la infraestructura y servicios de atención al contribuyente, la modernización y automatización integral de sus procesos, la investigación e incorporación de nuevas tecnologías que apoyen sus funciones y a la instrumentación del servicio fiscal de carrera. (98)

Hablando específicamente del artículo 7o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, la fracción I establece la facultad de "Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable"; su fracción VII establece la atribución de "Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones". (99)

Estas dos fracciones son una copia casi textual de la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (100) que no ha tenido mayores decisiones, con lo cual podemos inferir que no es probable que se susciten problemas respecto de la competencia del Servicio de Administración Tributaria, puesto que la facultad de determinación y liquidación de impuestos se encuentra tencionada, como dijimos, como parte del objeto de la Ley.

Sin embargo, la fracción IV textualmente establece que el Servicio de Administración Tributaria tendrá facultades para "Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las Autoridades Fiscales y Aduaneras del Orden Federal". (101)

(98) Idem., artículo 6o., último párrafo. A este respecto, vale la pena comentar que ello implicó, la desaparición del actual sistema de distribución de las multas fiscales y aduaneras y su sustitución por el comentado, que garantiza la permanencia de los mejores funcionarios en el órgano.

(99) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 7o.

(100) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Op. Cit. artículo 31.

(101) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 7o.

Es evidente que esta fracción se redactó así para incluir dentro de las facultades, la de dar cumplimiento a los tratados internacionales en materia tributaria de los que México sea parte, pero ha generado opiniones en el sentido de que, como la fracción I no se refiere a la determinación y liquidación, funciones que la fracción IV distingue de la recaudación, entonces el Servicio de Administración Tributaria únicamente tendrá esas atribuciones tratándose de situaciones relacionadas con los citados tratados. (102)

Asimismo, como la fracción I contiene la frase "de acuerdo con la legislación aplicable" y la fracción XIII: "las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables", no se considera una ausencia de competencia en materia de determinación y liquidación de impuestos internos, puesto que es una facultad que además tienen delegada las unidades administrativas correspondientes: Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en el artículo 15, fracción XIX del Reglamento Interior; la Administración General de Grandes Contribuyentes, en el artículo 13 fracción XLII; y las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes en el artículo 21, inciso A, fracción XXXIV, y a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal en el artículo 21 inciso C, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. (103)

Sin embargo, en estricto sentido, sería prudente que, dado que en la fracción IV del artículo 7 se hizo la distinción, se armonizara la fracción I de dicho artículo especificando que el Servicio de Administración Tributaria tiene facultad de determinar y liquidar las contribuciones en general y no sólo las decisiones del cumplimiento de un tratado internacional.

(102) Entre las opiniones en contra, encontramos la del Lic. Acero. Cfr. Op. cit.

(103) Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículos 15, 13 y 21.

2.2.7. SERVICIO FISCAL DE CARRERA.

Un aspecto novedoso, que hace realidad una vieja aspiración, es precisamente la creación de un servicio fiscal de carrera que, por un lado, asegure al Servicio de Administración Tributaria los elementos humanos idóneos para llevar a cabo, con resultados óptimos, su importante tarea y, por el otro, dote a éstos de las posibilidades de desarrollo, estabilidad laboral y justa remuneración que merecen y requieren para poder realizar adecuadamente tan importante labor.

Se busca que el Servicio de Administración Tributaria alcance niveles óptimos de operación al contar con los cuadros técnicos, directivos y profesionales idóneos y que se dé continuidad a sus programas y acciones, mediante un servicio civil que propiciará la permanencia y desarrollo constante del personal.

Asimismo, el Servicio Fiscal de Carrera quedara incorporado a todos los mandos medios, desde el de jefe de departamento hasta el nivel inmediato inferior al del Presidente, así como los técnicos de alto nivel, con la idea de que la incorporación y promoción esté vinculada a su desempeño, capacidad, vocación de servicio y conocimientos. Además, especifica que se buscará que estén permanentemente motivados para un óptimo desempeño, mediante un esquema de remuneraciones e incentivos vinculado estrechamente a los resultados de su actuación, así como a su integridad profesional.

La finalidad es, según el artículo 15 del Reglamento Interior, dotar al Servicio de Administración Tributaria de un cuerpo de funcionarios calificado, profesional y especializado, sujeto a un proceso permanente de capacitación y desarrollo integral que, mediante alta capacitación y profesionalización, coadyuven al cumplimiento óptimo de su objeto: óptima calidad en todos los servicios e imparcialidad y transparencia en la aplicación de la Ley.

2.2.8. REMUNERACIÓN ADECUADA Y LOS FONDOS DE ESTÍMULOS DERIVADOS DE LA APLICACIÓN DE MULTAS FISCALES.

Por lo que toca a remuneraciones efectivas, vale la pena comentar que existía un artículo 70-bis del Código Fiscal de la Federación y 141 de la Ley Aduanera reglamentados por los artículos 59-bis y 176 de los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Aduanera, respectivamente, que fueron incorporados mediante el Decreto que modifica y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación del día 27 de diciembre de 1988, publicado en el Diario Oficial del día 31 de diciembre de 1988. (104)

En suma, ambos preceptos establecían que los ingresos que se obtuvieran efectivamente de multas por infracción a las disposiciones fiscales se destinarían a la formación de fondos para el otorgamiento de estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales. Asimismo, que sólo ingresaría a los citados fondos el importe de las multas efectivamente pagadas y que hubieren quedado firmes. La distribución de los fondos se haría en los términos señalados por el Reglamento.

A su vez, el día 20 de abril de 1989 se expidió el artículo 59-Bis del Reglamento al Código Fiscal de la Federación el que, sucintamente, estableció un Fondo de Productividad Directa al que iría el 60% de las multas obtenidas en el ejercicio de las facultades de comprobación y que se repartiría entre los servidores públicos que hubieren participado directamente; un Fondo de Productividad Indirecta, con el 40% restante y el 100% de las demás multas firmes, a repartirse entre todos los servidores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que intervinieran indirectamente; y un Fondo Complementario con el remanente no distribuido en el año, lo cual se repartiría por categorías de acuerdo con reglas de carácter general. (105)

(104) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 15.

(105) Diario Oficial del viernes 21 de abril de 1989, p. 31

El problema de fondo es que lo que se supone sería un premio por productividad, según algunos contribuyentes (106) se había convertido en un "incentivo perverso" para que, quienes ejercían las actividades de comprobación, buscaran más el pago de una multa que el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por ello, en la Ley del Servicio de Administración Tributaria se estableció para los servidores públicos que laboran en la Administración Tributaria, en forma transparente y sin rodeos, una remuneración adecuada que no dependa de algo tan incierto como lo es la aplicación de multas a los contribuyentes, ya que el ideal de un sistema tributario es precisamente que todos cumplan en forma voluntaria, y cuando eso suceda, no se aplicarán multas.

Así pues, es un acierto el que se establezca que obtendrán una remuneración adecuada a la importancia de las funciones que realizan, lo que permitirá al Servicio de Administración Tributaria allegarse del personal calificado que pueda cumplir eficiente y eficazmente con los importantes objetivos del órgano, además de que el esquema de remuneración adecuada propiciará la permanencia y desarrollo del propio personal calificado.

2.2.9. PRINCIPIOS DEL SERVICIO FISCAL DE CARRERA.

En efecto, el artículo 17 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establece que dicho servicio se regirá por los principios de igualdad de oportunidades; especialización y profesionalización; retribuciones y prestaciones vinculadas a productividad y adecuadas para asegurar la permanencia de los mejores funcionarios; capacitación y desarrollo integral obligatorios y permanentes; e integridad, responsabilidad y conducta adecuados del funcionario fiscal, con base en lineamientos de ética. (107)

(106) Comentarios escuchados en el Foro de Seguridad Jurídica para el contribuyente, para el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, celebrado en el Hotel y Country Club Calinda, de Pachuca, Hidalgo, el 11 de abril de 1995.

(107) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 17.

Con ello se propiciará su permanencia y, por lo tanto, la continuidad en los programas y acciones de la Administración Tributaria. Estos principios, al asegurar justicia en la contratación y ascenso, pretenden por un lado, que se consolide el Servicio de Administración Tributaria, al poder allegarse de los mejores elementos humanos y poder retenerlos y, por el otro, que los funcionarios fiscales tengan estabilidad, desarrollo y justa remuneración.

2.3. INSTANCIAS DE CONSULTA Y EL CONSEJO ASESOR FISCAL.

Como resultado del Servicio Fiscal de Carrera, se espera que la Administración Fiscal preste servicios de mayor calidad y que eso asegure una imparcial y transparente aplicación de las normas tributarias, que redunde en una adecuada interacción entre el Servicio de Administración Tributaria y los diversos sectores de contribuyentes, logrando el apoyo de la sociedad a sus acciones. (108)

El Servicio de Administración Tributaria, para lograr sus objetivos, debe mantener una relación efectiva y permanente con los contribuyentes en general, a través tanto de la vinculación con los organismos representativos, como con todos los contribuyentes que se acerquen al órgano a solicitar cualquier servicio.

Para esto último, en el artículo 19 de dicho ordenamiento jurídico se menciona la posibilidad de contar con instancias de consulta y comités especializados que le permitan mantener una vinculación efectiva y permanente con los contribuyentes y especialistas de coadyuvar al mejoramiento de la Administración Tributaria y la aplicación de la Legislación, así como la difusión y orientación necesarias que permita crear una auténtica conciencia tributaria entre la sociedad". (109)

(108) Al respecto, el artículo sexto transitorio establece que el patrimonio y las atribuciones del Instituto Nacional de Capacitación pasarán al Servicio de Administración Tributaria, lo cual asegura su autonomía y capacidad financiera en materia de capacitación, además de lograr una mayor integración en ese aspecto.

(109) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Op. Cit. artículo 19.

Un antecedente es el Consejo Asesor Fiscal (CAFI), creado mediante el Acuerdo por el que se crea el Consejo Asesor Fiscal publicado en el Diario Oficial del día 16 de marzo de 1995, como una instancia de consulta y asesoría de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con participación de los sectores productivos, así como de especialistas de reconocida experiencia en materia fiscal y de coordinación hacendaria. Este Consejo llevaría a cabo el estudio y análisis de las disposiciones fiscales y de los procedimientos que las mismas establecen para mejorar la coordinación hacendaria y modernizar y simplificar el Sistema Fiscal Federal, buscando, entre otros objetivos, que se otorgara plena garantía de seguridad jurídica en el alcance o interpretación de las normas fiscales.

El Consejo Asesor Fiscal desarrolló su trabajo en 2 grupos: el de Simplificación y Seguridad Jurídica y el de Coordinación Hacendaria.

El grupo de Simplificación y Seguridad Jurídica se abocó a estudiar y emitir recomendaciones para promover la inversión productiva, el empleo y el ahorro, apoyar a la pequeña y mediana industria, simplificar las disposiciones fiscales y otorgar mayor seguridad jurídica al contribuyente.

Durante el año de 1995, asumió un papel muy importante al hacer llegar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las propuestas y el punto de vista de diversos sectores de contribuyentes y de expertos en la materia, aportando sugerencias que derivaron en gran parte de las reformas fiscales aprobadas para el ejercicio fiscal de 1996, que han sido de las que más aspectos de seguridad jurídica han contenido.

Este Consejo quedó como un buen antecedente de cooperación entre los contribuyentes y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Cabe también reconocer que no es el único antecedente, puesto que desde siempre ha habido consultas a los expertos en materia tributaria, siendo importante recalcar que el avance del Consejo Asesor Fiscal en relación con los anteriores, es que este último fue una instancia formal.

Precisamente esa es la intención del artículo 19 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el crear instancias que sustituyan al Consejo Asesor Fiscal y que en un futuro se deberá formalizar el o los foros en los que se realizará esa total función para la Administración Tributaria, que le permitirá recabar el consenso de la Autoridad y llevar a cabo la tan esperada reforma fiscal integral, que ha sido un reclamo de la sociedad desde hace más de una década.

Consideramos, por último, que la fracción XIX del artículo 38 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que otorga a la Coordinación General de Política de Ingresos y de Coordinación Fiscal la facultad de "Recabar la opinión de los diversos grupos o sectores sociales, para proponer las medidas administrativas que se deben tomar en relación con el tratamiento a sectores de contribuyentes y de diversos grupos sociales en relación con las contribuciones y el cumplimiento de sus obligaciones fiscales", resulta contraria al espíritu tanto del artículo en comento, como de la autonomía de gestión del Servicio de Administración Tributaria, por lo que se debería promover su adecuación, ya que la Ley otorga específicamente esta facultad al Servicio de Administración Tributaria, que es quien tiene la experiencia administrativa para adoptar medidas en este sentido. Permitir que una Unidad Administrativa, aunque hermana, tome decisiones o simplemente sea el contacto con los contribuyentes para aspectos de administración tributaria, hace negatorias muchos de los propósitos por los que fue creado el Servicio de Administración Tributaria.

CAPITULO TERCERO.

EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.

Para el desarrollo del presente capitulo, partiremos del análisis de la Naturaleza Juridica del Servicio de Administración Tributaria, para lo cual necesariamente tendremos que retomar las formas de organización administrativa, que se analizaron en el capitulo primero del presente trabajo, aclarando que dicho estudio se hará en base a la figura juridica objeto de estudio del presente trabajo y denominado Servicio de Administración Tributaria, posteriormente, nos abocaremos a analizar el concepto de Autoridad, desde sus diversas acepciones para concluir dicho capitulo con el estudio del **Servicio de Administración Tributaria como Autoridad Fiscal.**

3.1. NATURALEZA JURIDICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

De conformidad con la Ley del Servicio de Administración Tributaria, éste es un Órgano Desconcentrado que tiene el carácter de Autoridad Fiscal, que goza de autonomía de gestión y presupuestal, para la consecución de su objeto, y técnica, para dictar sus resoluciones. En virtud de lo anterior, se pretende que este Órgano Desconcentrado, podrá responder con mayor agilidad, capacidad y oportunidad a la dinámica tributaria. Por lo que, sus Naturaleza Jurídica corresponde a la de un Órgano Desconcentrado, para lo cual resulta indispensable comprender el concepto de Órgano Desconcentrado, y además demostrar que efectivamente el Servicio de Administración Tributaria cuanta con los requisitos para este tipo de órganos, por lo que a continuación se analizara dichas figuras jurídico-administrativas.

3.2. FORMAS DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA.

Para poder analizar el concepto de Órgano Desconcentrado y poder afirmar así que el Servicio de Administración Tributaria, efectivamente se adecua a esta forma de organización administrativa, por lo que resulta necesario que primero incursionemos brevemente en las formas de organización que privan en nuestra Administración Pública, para entonces, desentrañar el concepto y las características de un Órgano Desconcentrado.

Organizar significa "Dar a las partes de un todo la organización necesaria para que puedan funcionar"; (110) "establecer o reformar una cosa, sujetando a reglas el número, orden, armonía y dependencia de las partes que la componen o han de componerla" (111) en otras palabras, significa ordenar un conjunto de elementos para llevar a cabo una actividad u obtener un objetivo.

(110) García Pelayo y Gross, Pequeño Larousse Ilustrado, Ediciones Larousse, México, 1978, p. 744.

(111) Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, OP. Cit, p. 948.

La Administración Pública, como todo elemento del Estado, también necesita ordenarse en forma adecuada, es decir, organizarse, para realizar su actividad rápida y eficazmente. Reconociendo lo anterior, es que la doctrina tradicionalmente ha considerado tres formas de organización administrativa: centralización, desconcentración y descentralización.

Sin embargo, nuestra legislación ha considerado sólo dos formas de organización administrativa: La centralizada y la paraestatal, situación esta que se encuentra prevista en el artículo 90 Constitucional, el cual textualmente establece que:

" la administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida e Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativo 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 la Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos".

En efecto, la Administración Pública Centralizada es conocida como Administración Pública directa porque hay una dependencia inmediata del Presidente de la República y por su parte la Administración Pública Paraestatal se denomina como indirecta, porque su dependencia es de manera mediata, indirecta, en términos de la ley o decreto de que se trate.

3.2.1. PODER EJECUTIVO FEDERAL.

Como ya hemos apuntado en este trabajo, en México existen tres niveles de Gobierno: Federal, Estatal y Municipal, cada uno de ellos cuenta con su correspondiente Administración Pública. Como también vimos, en México la

Administración Pública Federal es entendida, generalmente, por una parte, como la actividad realizada por el Poder Ejecutivo, conforme a la competencia que le señala el orden Jurídico y, por la otra, como “el conjunto de órganos estructurados jerárquicamente dentro del Poder Ejecutivo”

El Poder Ejecutivo, como también se dijo, se deposita en el Presidente de la República teniendo el carácter de unipersonal, siendo elegido en forma directa y cuyo encargo dura seis años. La Constitución le reserva una serie de facultades exclusivas y, asimismo, una serie de obligaciones trascendentales.

Entre sus facultades más importantes se pueden citar: la de promulgar las leyes del Congreso, la de ejecutar dichas leyes, la reglamentaria, la de nombrar y remover a los funcionarios y empleados y el indulto y la amnistía.

Ahora bien, para el debido cumplimiento de sus atribuciones y facultades, cuenta con una estructura jurídica, con elementos materiales (conjunto de bienes) y el elemento personal (servidores, empleados y trabajadores) que en su conjunto constituyen la llamada Administración Pública, entendida desde el punto de vista subjetivo.

3.2.2. LA CENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.

La Centralización es la forma de organización administrativa, en la cual las unidades que forman parte de la Administración Pública, se ordenan bajo un vínculo u orden jerárquico que empieza a partir del Presidente de la República, con objeto de uniformar y dar rapidez y eficacia a las decisiones de índole administrativo y asegurar su ejecución.

En este orden de ideas, el Maestro Andres Serra Rojas, afirma que hay centralización, cuando los órganos se encuentran colocados en diversos

niveles pero todos en una situación de dependencia en cada nivel hasta llegar a la cúspide en que se encuentra el jefe supremo de la Administración Pública. (112)

Esto presupone una estructura que agrupa a las unidades administrativas que la componen "alrededor de una sola dirección de la actividad que tiene a su cargo, organización que se mantiene fundamentalmente en razón de un vínculo denominado jerarquía o poder jerárquico". (113)

Este vínculo se da para que el Ejecutivo, al proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes (su principal función), obtenga unidad en la dirección y en la ejecución, con lo cual se asegura el cumplimiento del Estado de Derecho.

De esta forma, va a existir un acomodo de subordinación de los diferentes órganos que componen a la administración centralizada. Así, las Secretarías de Estado tienen un vínculo de jerarquía con el Presidente de la República y, a su vez, a su interior, cada unidad administrativa que las integra también experimenta esa subordinación respecto de ellas.

Dichas unidades administrativas se subdividen a su vez, (en un orden jerárquico expresado del superior al inferior), en Subsecretarías, Coordinaciones Generales (Direcciones Generales en Jefe), Direcciones Generales, Direcciones Generales Adjuntas, Direcciones de Área, Subdirecciones, Jefaturas de Departamento, Subjefaturas y Jefaturas de Sección. Esta organización sufre variaciones dependiendo del órgano de que se trate, por lo que podemos encontrar, adicionalmente, Asesorías, Coordinaciones de Asesores, Secretarías Particulares, Unidades, etc. pero todas, dependiendo del lugar en el que se les coloque, guardando una relación vertical de jerarquía.

(112) Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, p. 166.

(113) Delgadillo y Lucero, *op. cit.*, p. 83.

Completa esta idea, el aspecto que menciona el Maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, de que los Órganos Centralizados actúan en forma coordinada, en razón de la competencia que tienen asignada la que les delimita su campo de acción y que la jerarquía juega un papel preponderante, ya que "une en línea vertical a los órganos de diferente nivel de la administración centralizada, y en la línea horizontal a los del mismo grado, permitiendo su funcionamiento a través de la distribución de competencias" . (114)

La unidad de acción se aprecia a través de la relación jerárquica, el que se evidencia a través del ejercicio de los poderes, facultades o potestades que la implican, y que pueden ejercer los titulares de cada unidad administrativa, respecto de sus inferiores jerárquicos, a saber: (115)

1. El poder del mando, que es la facultad de ordenar o instruir a los inferiores la realización de actos jurídicos o materiales, señalándoles los lineamientos que deben seguir para el ejercicio de las funciones que les están atribuidas .(116) Se puede ejercer verbalmente o por escrito, dependiendo de la importancia de lo que se ordena.

2. El segundo poder es el de decisión y consiste en la facultad de darle un contenido a la acción de la Administración Pública, para resolver alguna situación que le sea planteada. Mediante este poder, se dirige la acción de la unidad administrativa al resolverse las diversas cuestiones que la tarea administrativa plantea. Se podrá resolver en sentido positivo (accediendo), negativo (refutando), o absteniéndose.

(114) Delgadillo y Lucero, op. cit., pp. 83-84.

(115) Acosta Romero, Op. Cit pp. 66-71

Es un poder con una implicación muy importante para las tareas de Gobierno, que va desde cualquier acto de trámite, por ejemplo, decidiendo que bienes adquirir (y si hacerlo o no), hasta una orientación al régimen de Gobierno.

3. El poder de nombramiento, esta, es el que marca el inicio de la relación jerárquica, ya que establece el vínculo jurídico entre el nombrado y el que nombra. El Presidente cuenta con un amplio poder de designación que ejerce de manera originaria y lo va delegando.

Así, puede nombrar y remover libremente a los secretarios; removerá los agentes diplomáticos y empleados superiores de Hacienda; nombrar, con aprobación del senado, a los agentes diplomáticos y cónsules generales, los oficiales superiores de las fuerzas armadas y a los empleados superiores de Hacienda; (aunque no es propiamente un nombramiento, también presenta al Senado la terna para nombrar a los Ministros de la Suprema Corte de Justicia); etc. (116)

Por lo que toca a las facultades que delega el Presidente de la República en Reglamentos Interiores, o las consignadas en leyes para la designación de los demás servidores públicos de la Administración Pública, quien las ejerza, debe tomar en cuenta no sólo el perfil, capacidad, conocimiento y experiencia de aquel a quien nombra, sino el marco jurídico que rige el puesto para el que va a elegir sucesor y el cumplimiento de los impedimentos que pudieran existir de conformidad con la Ley Federal de Responsabilidades de Servidores Públicos.

4. El poder de revisión por su parte, es la facultad que tiene el superior de supervisar el trabajo que se realiza. El origen de este poder radica en la necesidad de comprobar que las acciones de los subordinados se ajusten al marco jurídico que rige en particular a cada función, máxime en la Administración Pública moderna, donde los superiores jerárquicos son corresponsables de lo que hacen sus

(116) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Op. Cit. artículo 96.

subalternos. Se tiende a ejercitar a través de actos materiales, o por disposiciones de carácter jurídico, permite advertir los aciertos o fallas y tiene como consecuencia la ratificación, modificación o revocación del trabajo. (117)

5. El quinto poder es el de vigilancia, que es meramente operativo y es la vigilancia material del trabajo, que se haga bien y que se cumpla el marco jurídico que rige a cada materia en especial. Como consecuencia del ejercicio de este poder, se pueden determinar faltas administrativas, civiles o penales. (118)

6. El Poder Disciplinario es la consecuencia de los tres anteriores y se aplica como consecuencia de faltas e incumplimientos del inferior jerárquico en el desempeño de sus funciones. Implica sanciones disciplinarias que pueden consistir desde una amonestación hasta el cese del nombramiento. (119)

No es un poder absoluto, sino que se ejerce dentro de los límites que marca la ley en la Ley Federal de Responsabilidades de Servidores Públicos y la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado entre otros. De hecho, conforme a la nueva normatividad en la materia, en todas las Dependencias, existen contralorías internas dependientes directamente de Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, las cuales son las encargadas de sancionar, cuando proceda conforme a la Ley. (120)

7. El último, es el poder para resolver conflictos de competencia y consiste en que, ante la indefinición de qué órgano o unidad administrativa debe resolver determinado asunto, el superior jerárquico resuelve cuáles el competente para resolver ese asunto.

(117) Acosta Romero, Miguel, *op. cit.*, p. 69.

(118) Fraga, Gabino, *op. cit.*, p. 169.

(119) Acosta Romero, Miguel, *op. cit.*, p. 70.

(120) Nava Negrete, Alfonso, *op. cit.*, p. 129.

El presidente de la República lo ejerce a través del Secretario de Gobernación, cuando el conflicto se suscita entre Secretarías, según el artículo 24 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Según el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para el despacho de los negocios del orden administrativo de la Federación habrá el número de secretarías que establezca el Congreso por una ley, la que distribuirá los negocios que han de estar a cargo de cada Secretaría.

Con este carácter, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, ha determinado que la Administración Pública Centralizada, se integra por: la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal. El Presidente de la República se enfrenta a una fórmula rígida en la que el Poder Legislativo, lo resuelve cuántas y cuáles secretarías existirán y distribuye entre ellas la competencia administrativa que les corresponde ejercer.

Los departamentos administrativos, por su parte, son dependencias centralizadas con carácter técnico diseñadas para prestar servicios públicos al margen de los dictados de la política en la que están envueltas las Secretarías de Estado. Sin embargo, la teoría los distingue de las Secretarías de Estado llamando a éstas órganos político-administrativos y designando a los Departamentos Administrativos como órganos técnico-administrativos.

3.2.2.1. LA DESCONCENTRACIÓN ADMINISTRATIVA.

Como expone el Maestro Luis Humberto Delgadillo, uno de los problemas que genera la centralización es de falta de funcionalidad por la lentitud con que se toman algunas decisiones o se ejecutan éstas, generada por el largo trámite que se tiene que recorrer, el cual puede ir desde el más bajo nivel hasta la cúspide, o

por el traslado de expedientes o simplemente documentos desde la región donde se generan los problemas hasta el centro, donde se resuelven .

Sobre todo a partir de la segunda mitad de este siglo, con el incremento en las tareas que debe desarrollar el Gobierno y ante la mejoría en las comunicaciones y el progreso experimentado en todo el mundo; crecen las exigencias de la sociedad por un mejor servicio público, lo que ha generado que trate de buscar caminos para hacer más eficiente y eficaz al aparato gubernamental."

Se dice que las Autoridades Administrativas deben estar en los lugares donde se generan los problemas, cercanas al Gobernado y a la satisfacción de sus necesidades. Por eso, como una de las alternativas para lograr la eficiencia y servicio comentados, se pensó en órganos que pudieran estar más cerca del ciudadano y resolver, por esa cercanía, con mejor conocimiento y mayor velocidad los problemas que le aquejan.

Esta distribución de facultades tiende a dos aspectos principales: la creación de órganos técnicos que tengan la capacidad técnica y la especialización necesarias para ejecutar adecuadamente los trabajos o el acercamiento físico propiamente dicho en el territorio.

Uno de los medios para esto es precisamente la desconcentración, que consiste en una forma de organización administrativa, en la cual se otorgan al Órgano Desconcentrado determinadas facultades de decisión limitadas y un manejo autónomo de su presupuesto o de su patrimonio, sin dejar de existir el nexo de jerarquía, ya que no cuenta con personalidad jurídica ni patrimonio propios. En algunos casos, también se les otorga autonomía técnica.

Para el Maestro Andres Serra Rojas, "se le llama Desconcentración Administrativa a la transferencia a un órgano inferior o agente de la administración central, de una competencia exclusiva, o un poder de trámite, de decisión, ejercido por los órganos superiores, disminuyendo, relativamente, la relación de jerarquía y subordinación". (121)

Así, por Desconcentración Administrativa se entiende, "la creación de órganos no personificados que poseen autonomía técnica para resolver ciertas cuestiones también de índole técnica. Estos órganos quedan circunscritos por la Secretaría o departamento que desconcentrará sus funciones, quien se responsabilizará de las decisiones principales". (122)

Por su parte, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece, en su artículo 17, que:

"para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

De acuerdo con lo analizado hasta este momento, y lo dispuesto por la Ley citada, los Órganos Desconcentrados obedecen a un interés de eficiencia y eficacia en los asuntos de la Administración Pública, así como un acercamiento al gobernado y una mejoría en los servicios que se prestan a éste.

Para el Maestro Miguel Acosta Romero, la Desconcentración tiene varias modalidades:

[121] Serra Rojas, Andrés, op. cit., p. 489.

[122] Ruiz Massieu, José Francisco, op. cit., p. 67.

1. **Stricto Sensu o funcional**, en la cual se le otorgan por medio de un acto materialmente legislativo (sea ley o reglamento), facultades de decisión y ejecución que le permiten actuar con mayor rapidez, eficacia y flexibilidad, así como también tener un manejo autónomo (sea desde el punto de vista técnico o presupuestal) sin que deje de existir la relación jerárquica con la autoridad central.

2. **Vertical**, que consiste en delegar en Órganos directamente dependientes y subordinados determinadas facultades del superior que considera necesarias para la actividad eficaz del inferior.

3. **Horizontal** que consiste en crear Órganos Desconcentrados del mismo rango que pueden tener las mismas facultades en una misma ciudad o en otra área geográfica y,

4. **Regional**, cuando se distribuyen por regiones geográficas.

Ahora bien, por lo que respecta a el funcional, conforme al cual se otorga una facultad para ejercerla todo el Territorio Nacional, como el Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura y el Instituto Nacional de Antropología e Historia, dependientes ambos de la Secretaría de Educación Pública; que según algunos autores, plantean ciertos problemas para definir su naturaleza jurídica, puesto que suelen actuar con gran independencia, emiten actos o resoluciones que afectan los intereses jurídicos de gobernados, manejan recursos públicos, y su comportamiento en general es de un órgano autónomo.

En suma, para identificar cuando existe una Organización Desconcentrada se deben considerar las características siguientes:

a) Cuando existe transferencia permanente de facultades de decisión y mando a órganos inferiores.

b) Dentro de un Órgano Central funciona otro órgano con alguna libertad técnica y/o administrativa.

c) El titular del Órgano Desconcentrado depende directamente del titular del órgano central.

d) Las Unidades del Órgano Desconcentrado no tienen relación jerárquica respecto de las Unidades del Órgano Central.

e) El Órgano carece de personalidad jurídica y patrimonio propios.

Este tipo de órganos permiten que la Administración Pública se adapte a las necesidades Estado Moderno. Que sea expedita, eficaz, adaptable a las circunstancias, útil y cercana a los administrados y, dado que la desconcentración no presupone la creación de personas morales, el proceso de desconcentración deberá llevarse a cabo en la medida que se requiera.

3.2.3. LA DESCENTRALIZACIÓN ADMINISTRATIVA.

Descentralización es una forma jurídica en que se organiza la Administración Pública mediante la creación de entes públicos por el legislador, dotados de personalidad jurídica y patrimonio propios, siendo responsables de una actividad específica de interés público.

A través de la Descentralización Administrativa, se atienden fundamentalmente servicios públicos y funciones específicas. Según el Maestro

Gabino Fraga, consiste en confiar la realización de algunas actividades administrativas a órganos que guardan con la Administración Central una relación que no es la de jerarquía y concluye que "el único carácter que se puede señalar como fundamental del régimen de Descentralización es el de que los funcionarios y empleados que lo integran gozan de una autonomía orgánica y no están sujetos a los poderes jerárquicos (123)

La propia Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que son "Organismos Descentralizados las entidades creadas por ley o por decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructuración legal que adopten. (124)

Por su parte, la Ley Federal de Entidades Paraestatales establece en su artículo 14, que son Organismos Descentralizados "las personas jurídicas creadas conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y cuyo objeto sea: la realización de actividades correspondientes a las áreas estratégicas o prioritarias; la prestación de un servicio público o social; o la obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia o seguridad social". (125)

Sus características son Personalidad Jurídica y Patrimonio propios y Autonomía Técnica y Financiera; se encargan de realizar determinadas actividades en forma y con características autónomas del Ejecutivo Federal, pero sujetos en varios aspectos a la Autoridad, Dirección y Orientación del Ejecutivo Federal. (126)

(123) Fraga, Gabino, op. cit., p. 201.

(124) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Op. Cit. artículo 45.

(125) Ley Federal de las Entidades Paraestatales, Op. Cit. artículo 14.

(126) Serra Rojas, Andrés, op. cit., pp. 601608.

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, al consignar la palabra "paraestatal" la refiere a los organismos y centros que por delegación del Estado cooperan a los fines de éste, sin formar parte de la Administración Pública, ya que la ley conserva a las Entidades Paraestatales como parte de la Administración Pública Federal. (127)

Además, en la ley vigente, la expresión "Administración Pública Paraestatal" comprende entidades de naturaleza muy diversa, como lo es la de los Organismos Descentralizados, la de las Empresas de Participación Estatal, la de las Instituciones de Crédito, Seguros y Fianzas y la de los Fideicomisos.

Así, de conformidad con el artículo 90 de la Constitución: "La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que ... definirá las bases Generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación ". (128)

Respecto de la Autoridad facultada para crear un Organismo Descentralizado, desde el punto de vista del derecho positivo la ley, en su artículo 45, establece que "son Organismos Descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propio, cualquiera que sea la estructura legal que adopten".

Por otra parte, el artículo 15 de la Ley Federal de Entidades Paraestatales establece que en " las leyes o decretos relativos que se expidan por el Congreso de la Unión o por el Ejecutivo Federal para la creación de un organismo descentralizado, Asimismo, el artículo 16 establece:

(127) Real Academia Española, op. cit., p. 976.

(128) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Op. Cit.. 77.

"Cuando algún organismo descentralizado creado por el Ejecutivo. Para la desincorporación de entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto o acuerdo del Ejecutivo Federal se deberán observar las mismas formalidades seguidas para su creación. En los demás casos, la autorización del Ejecutivo Federal se formalizará en los términos del párrafo anterior.

3.2.4. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA DESCENTRALIZACIÓN Y DIFERENCIA CON LA DESCONCENTRACIÓN.

Las ventajas de la forma administrativa denominada Descentralización Administrativa son a nuestro juicio, las siguientes:

1.- En los Organismos Públicos Descentralizados hay una descarga de trabajo de la Administración Pública central que por su carácter técnico, económico y político necesitan de una mayor atención calificada.

2.- Son más ágiles en el manejo de sus recursos, puesto que tienen su patrimonio propio.

3.- Se adaptan más fácilmente a los avances tecnológicos y científicos.

4.- Al tener personalidad jurídica y patrimonios propios y un área específica, se pueden acercar más a la comunidad.

Por otra parte, sus desventajas se pueden resumir en que, al salirse los Organismos Públicos Descentralizados de la esfera inmediata del Ejecutivo se piensa que se debilita el Ejecutivo. Sin embargo, nosotros no consideramos que esto sea un problema, puesto que más bien se le fortalece al allegarse de un organismo especializado que le va a descargar de trabajo a los Órganos Centrales.

Además no hay que olvidar que son autónomos, no independientes, puesto que el Ejecutivo conserva facultades de vigilancia y control.

En ocasiones se vinculan conceptualmente los conceptos de Desconcentración y Descentralización, los " que si en el lenguaje común designan un traslado de competencias, trámites y facultades decisorias, en el lenguaje jurídico constituyen órdenes técnicos correspondientes a principios comunes, pero específicamente diferenciados entre si".

La Desconcentración Administrativa se diferencia de la Descentralización, en que, en ésta última, los órganos poseen no sólo autonomía técnica, sino también orgánica. Asimismo, los descentralizados tienen personalidad jurídica y patrimonio propios, mientras que los desconcentrados no y en estos últimos se conserva la relación jerárquica mientras que en los descentralizados no.

En términos de la doctrina, los Organismos Descentralizados, además de poseer autonomía técnica, tienen autonomía orgánica, que los sustrae de los poderes en los que se manifiesta la relación jerárquica de la Administración Centralizada. "Estas últimas características, si bien dotan a los organismos de autonomía, no impiden que se hallen sujetos a diversos mecanismos de orientación y control por parte del estado".

La Descentralización Administrativa ha obedecido tanto a la conveniencia de dar mayor eficacia a la gestión de intereses locales como a la naturaleza técnica de los actos que tiene que realizar la Administración que la obligan a sustraer dichos actos del nivel centralizado y los encomienda a elementos que tengan la preparación suficiente para atenderlos."

3.2.5. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.

Dentro de este apartado, consideramos oportuno definir y analizar el concepto de **AUTORIDAD**, partiendo del Derecho Romano, para posteriormente entrar al concepto jurídico de **AUTORIDAD**, incluyendo dentro de este el punto de vista jurídico, doctrinal y jurisprudencial, para concluir con un análisis jurídico del Servicio de Administración Tributaria como **AUTORIDAD FISCAL**.

3.2.5.1 LA AUTORIDAD EN EL DERECHO ROMANO.

La **AUTORIDAD** en el Derecho Romano aparece en el *Auctoritas* y en el *ius privatum*, en el *ius publicum*, como en el *ius sacrum*. Como el Derecho es un fenómeno humano, y como el hombre tiene dos aspectos distintos (Por una parte es un individuo, y por otra, forma parte de una comunidad), la bipartición del Derecho en Público y Privado resulta lógica, así el Derecho Público es aquel que se refiere a la República; el Privado es aquel que se refiere al interés de los particulares.

La palabra *auctoritas* presupone un atributo o cualidad especial de alguien (auctor) o de un acto (rito, ceremonia o fórmula): sólo las acciones de ciertas personas o la realización de los actos apropiados producen los efectos que se les pretende atribuir.

Así se explica la **AUTORIDAD** de los Colegios Sacerdotales (*aucttas augurum, auctoritas pontificum*) : era necesario conocer la voluntad de los dioses antes de iniciar una actividad del Estado. En este mismo sentido se entiende la sanción, voto o aprobación del Senado (*auctoritas patrum*) sin cuya garantiza ciertos actos públicos no tenían efecto. Lo raistno puede decirse de la *auctoritas* del *pater* familias o del tutor.

Con el correr del tiempo todas las Magistraturas, Colegios y demás corporaciones (prefectos, ediles, pretores, jueces, jurisconsultos, etc.) tenían su *auctoritas*, y llamamos así a la fuerza u obligatoriedad de sus actos o resoluciones (por ejemplo *auctoritas rei iudicatae*: **AUTORIDAD** de cosa juzgada).

En su conjunto la *auctoritas* atribuida a todas las Magistraturas expresa todas las potestades y funciones de la Administración Romana, la cual, posteriormente, habría de desembocar en la suma potestas hecha manifiesta en la **AUTORIDAD** del Emperador (*auctoritas principis*) llamado por ello *augustus*. La supremacía imperial condujo a la soberana **AUTORIDAD** del Estado, a la *maiestas*, que Bodino habría de llamar en la Baja Edad Media: "soberanía".

De ahí, "**AUTORIDAD**" se aplica, por extensión, a todo aquello que es manifestación del poder del Estado.

3.2.5.2. CONCEPTO JURIDICO DE AUTORIDAD.

El significado jurídico relevante de la noción de **AUTORIDAD** presupone la idea de una investidura (Por ejemplo potestad, función). La noción de **AUTORIDAD** Jurídica gira, así, alrededor del concepto de facultad la cual indica el poder o capacidad de un individuo (o grupo) para modificar la situación jurídica existente.

El concepto jurídico de **AUTORIDAD** indica que alguien está facultado jurídicamente para realizar un acto válido, presupone la posesión de capacidad o potestad para modificar válidamente la situación jurídica de los demás.

El orden jurídico otorga a los individuos investidos como órganos del Estado, a los que se les denomina "**AUTORIDADES**", la facultad de obligar (o permitir) a los demás mediante actos de voluntad (Kelsen) . X tiene

AUTORIDAD sobre Y, si, y sólo si, X puede hacer que Y haga o se abstenga de hacer algo (esto es, sólo si X está facultado para cambiar la situación jurídica de los demás) .

De esta forma las relaciones de **AUTORIDAD** no son sino relaciones de dominio, donde se presenta la posibilidad de imponer la voluntad de uno a la conducta de los demás. Pero sólo el dominio ejercido por los órganos del Estado es un dominio en virtud de **AUTORIDAD** (Weber).

Un individuo (o grupo) tiene **AUTORIDAD** si su poder descansa en el orden jurídico de la comunidad, si es la **AUTORIDAD** legítima. Es de esta manera como se identifica **AUTORIDAD** (la **AUTORIDAD** en una determinada comunidad) con la "fuerza" o "poder" del orden jurídico: el "monopolio" legítimo del poder.

La **AUTORIDAD** del Derecho es independiente, última (su **AUTORIDAD** no proviene de ninguna otra **AUTORIDAD**) . La **AUTORIDAD** del Derecho es exclusiva y excluyente. La **AUTORIDAD** del Derecho es primaria. El Derecho reclama **AUTORIDAD** para regular toda forma de comportamiento; reclama **AUTORIDAD** para prohibir, permitir o imponer condiciones a la actividad de otras Instituciones Sociales (Partidos Políticos, Iglesias etc.) . El Derecho manifiesta su **AUTORIDAD** proscribiendo o legitimando las actividades de las demás Instituciones Sociales (Raz) .

Asimismo tenemos que el artículo 16 constitucional establece, como Garantía de Seguridad Jurídica que:

"nadie podrá ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de AUTORIDAD competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

Tal garantía de legalidad implica que, para que los actos de la **AUTORIDAD** puedan ser considerados plenamente válidos o legales, deben contener determinados requisitos sin los cuales no podría surtir efectos. Dichos requisitos consisten en un mandamiento escrito de **AUTORIDAD** competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Respecto al concepto de **AUTORIDAD**, el Maestro Ignacio Burgoa señala que "es el órgano estatal investido de facultades de decisión y ejecución, cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones en general de hecho o jurídicas, con trascendencia particular y determinada, de una manera imperativa".

De acuerdo con esta definición, el poder es aquella condición de superioridad capaz de producir el fenómeno social de la obediencia. Poder es capacidad de hacerse obedecer, en tanto que poseer **AUTORIDAD** significa poseer título legítimo, tener derecho a exigir esa obediencia. En conclusión, **AUTORIDAD es toda persona revestida de poder propio, poder derivado del desempeño de una función pública, en la medida y límites que la ley establece.**

No obstante que ambos conceptos, el de Poder y **AUTORIDAD**, son concomitantes, podemos observar claramente que los mismos implican circunstancias distintas, ya que poder significa la posibilidad que en nuestro sistema jurídico tiene el Estado para hacerse obedecer, en tanto que **AUTORIDAD** que es la representación material del Estado y del concepto subjetivo de Poder, significa que dicho ente público está revestido legalmente por una ley que le da la condición necesaria y suficiente para exigir esa obediencia, que se traduce a su vez en el poder, obediencia que debe tenerse a los mandamientos legales, ya que sin estas dos capacidades, poder y obediencia, ni el Estado ni la ley tendrían la fuerza suficiente para imperar en el orden social.

De tal manera, es posible concluir que **AUTORIDAD** no es sólo la que decide legalmente sino que lo es también la que ejecuta la ley, de acuerdo con sus funciones. En torno a este concepto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha elaborado la siguiente tesis jurisprudencial:

"AUTORIDAD responsable: lo son no solamente la AUTORIDAD superior, que ordena el acto, sino también las subalternas que lo ejecutan o tratan de ejecutarlo, y contra cualquiera de ellos procede el amparo."

En otra tesis el Alto Tribunal define quiénes son **AUTORIDADES**, estableciendo: "El término **AUTORIDADES** para los efectos del amparo, comprende a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública, en virtud de circunstancias ya legales, ya de hecho, que, por lo mismo, están en posibilidad material de obrar como investidas para ejercer actos públicos, por ser pública la fuerza de que disponen.

Por su parte, para definir el concepto de **AUTORIDAD Competente** se requiere precisar qué se entiende por "competencia, desde el punto de vista del artículo 16 constitucional. En principio, es indispensable distinguir dos cuestiones jurídicas fundamentales: la legitimidad, conocida como "competencia de origen"(129), y la competencia propiamente dicha de las **AUTORIDADES**.

La Legitimidad y la Competencia son dos conceptos diferentes, sin que pueda afirmarse que uno sea el género y el otro la especie.

En este caso, el nombramiento, la elección hecha en términos legales en persona que posea los requisitos necesarios, constituye la legitimidad de una **AUTORIDAD**; a la vez, la competencia sería la suma de facultades que la ley otorga para ejercer ciertas atribuciones.

(129) Tesis jurisprudencial número 74, en la página 115 del apéndice del Semanario Judicial de la Federación, fallos de 1917 a 1965, 6a. parte, jurisprudencia común al Pleno y a las Salas.

En este orden de ideas, la legitimidad está referida a la persona, al individuo nombrado para un cargo público, y la competencia se relaciona sólo con la entidad moral denominada **AUTORIDAD**.

La competencia de **AUTORIDAD** que señala el artículo 16 Constitucional está referida al conjunto de facultades con que la propia ley suprema inviste a un determinado órgano estatal.

En su tesis Jurisprudencial número 223, la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala "que la competencia constitucional, o sea, la que se refiere a la órbita de las atribuciones de los diversos poderes, es la única que está protegida por medio de las garantías individuales" A la vez en la tesis 239 establece que "la competencia jurisdiccional no puede resolverse por medio del juicio de garantías sino en la forma establecida por la ley".

La competencia jurisdiccional estará, en este caso, referida a un ámbito especial de validez, mientras que la competencia ordinaria se referirá al conjunto de atribuciones que le sean otorgadas al Órgano de **AUTORIDAD**.

En consecuencia, **la AUTORIDAD FISCAL es "el Órgano del Estado, creado válidamente mediante una ley expedida por el Poder Legislativo, y al cual dicho ordenamiento legal le inviste de determinadas facultades, a las que sólo debe constreñirse"**.

Ahora bien, la división de competencia entre los órganos de la Administración da lugar a la clasificación de ellos en razón de la naturaleza de las facultades que les son atribuidas.

Desde este punto de vista los Órganos de la Administración pueden separarse en dos categorías: unos que tienen carácter de **AUTORIDADES** y

otros que tienen el carácter de auxiliares.

a) Cuando la competencia otorgada a un órgano implica la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afecten la esfera de los particulares y la de imponer a éstos sus determinaciones, es decir, cuando el referido órgano está investido de facultades de decisión y ejecución, se está frente a un Órgano de **AUTORIDAD**.

Los Órganos de la Administración que tienen el carácter de **AUTORIDAD**, pueden concentrar en sus facultades las de decisión y las de ejecución; pero también puede suceder que sólo tengan la facultad de decisión y que la ejecución de sus determinaciones se lleve a cabo por otro órgano diferente.

La Suprema Corte de Justicia ha ampliado, para determinar la procedencia del Juicio de Amparo, el concepto de **AUTORIDADES**, considerando que dentro de él se hallan comprendidas no sólo aquellas que tienen el carácter de Órganos del Estado y se encuentran facultadas para decidir o ejecutar sus resoluciones, sino que, como expresa en una de sus sentencias, "el término **AUTORIDADES**" para los efectos del amparo, comprende a todas aquellas personas que disponen la fuerza pública, en virtud de circunstancias ya legales, ya de hecho, y que, por lo mismo, estén en posibilidad material de obrar como individuos que ejercen actos públicos por el hecho de ser pública la fuerza de que disponen. (Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1917-1965. Pleno y Salas. Tesis 54.)

b) Cuando las facultades atribuidas a un órgano se reducen a darle competencia para auxiliar a las **AUTORIDADES** y para preparar los elementos necesarios a fin de que éstas puedan tomar sus resoluciones, entonces se tiene el concepto de órganos auxiliares.

También los órganos auxiliares pueden realizar de diversa manera sus atribuciones, originándose con ese motivo una clasificación de ellos.

Existen, en primer término, órganos auxiliares de preparación que son los que realizan todas las funciones necesarias de los asuntos que los Órganos de **AUTORIDAD** deben decidir. En segundo lugar, existen agentes que tienen el carácter de órganos consultivos, los cuales pueden ser o bien colegiados o bien unitarios.

Entre los Órganos de Consulta pueden existir diversos grados, según la necesidad y la obligación que haya de seguir las opiniones que emitan. Así, puede suceder que las **AUTORIDADES** tengan una facultad discrecional para solicitar la opinión a esos Órganos de Consulta.

En tal caso las funciones de éstos son simplemente facultativas. También puede ocurrir que la ley imponga a las **AUTORIDADES** la obligación de oír previamente al órgano de consulta, pero sin que la opinión de éste obligue a la **AUTORIDAD**.

Por último, se puede presentar el caso de que la **AUTORIDAD** esté obligada a seguir el parecer del órgano consultivo. Propiamente, aquí se encuentra ya un órgano que no es simplemente consultivo, sino que en realidad se trata de un órgano de decisión que colabora con la **AUTORIDAD** para el ejercicio de sus funciones.

3.2.5.3. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO AUTORIDAD FISCAL.

La palabra "**AUTORIDAD**" (del latín *authoritas* *atís*: "prestigio", "garantía", "ascendencia", "potestad"; de autor: "hacedor", "autor",

"creador"; a su vez de augeo, ere: "realizar", conducir significa dentro del lenguaje ordinario: "estima, ascendencia, influencia, fuerza, o poder de algo o de alguno", "prerrogativa", "potestad", "facultad". Los usos jurídicos de "AUTORIDAD" reflejan esa compleja polivalencia.

La diversidad en su significación y la carga emotiva del vocablo "AUTORIDAD" proviene de su antecesor latino *auctoritas*, el cual pertenece al patrimonio lingüístico de la Roma arcaica, impregnado de connotaciones místicas y carismáticas.

Los Juristas entienden por "AUTORIDAD": la posesión de quien se encuentra investido de facultades o funciones o la persona o cosa que goza (o se le atribuye) "fuerza, ascendencia u obligatoriedad". Por extensión la expresión se aplica para designar a los individuos u órganos que participan del Poder Público, nombrando así a los detentadores (legítimos) del poder.

De lo anterior se desprende que el significado persistente de *auctoritas* expresa, primeramente, "ascendencia, fuerza, vínculo"; en segundo lugar, manifiesta capacidad, atributo, potestad función; por último, se refiere a los individuos o entidades investidos de estas facultades o funciones.

Hecha la aclaración anterior, tenemos que la naturaleza jurídica del Servicio de Administración Tributaria nos la especifica claramente el artículo 10. de su Ley que, en la parte conducente, establece: "El Servicio de Administración Tributaria es un Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el carácter de **AUTORIDAD FISCAL**."

Ahora bien, como a quedado señalado en los incisos que anteceden, para identificar si tenemos una Organización Desconcentrada deben existir los elementos siguientes: a) Existe transferencia permanente de facultades de decisión

y mando a órganos inferiores; b) Dentro de un órgano central funciona otro órgano con alguna libertad técnica y/o administrativa; c) El titular del Órgano Desconcentrado depende directamente del titular del órgano central; d) Las unidades del Órgano Desconcentrado no tienen relación jerárquica respecto de las unidades del órgano central y e) El órgano carece de personalidad jurídica y patrimonio propios.

Respecto del primer punto, en el caso del Servicio de Administración Tributaria se transfirieron mediante Ley y en forma permanente, funciones que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que respecta al segundo aspecto, en el artículo 10. de la Ley citada, se establece, como también se comentó, que el Servicio de Administración Tributaria es un Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con autonomía de gestión, por lo que se cumple con dicho segundo aspecto.

En lo que toca a que el titular dependa del Titular de la Secretaría, en el caso el Presidente del Servicio de Administración Tributaria es nombrado y removido por el Presidente de la República, aunque la dependencia jerárquica se da hacia la Junta de Gobierno, ya que es la que aprueba tanto los programas y presupuestos del Servicio de Administración Tributaria, como su estructura orgánica básica, examina los informes del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y aprueba las medidas de incremento de eficiencia (art. 10, fracciones III, IV, V y VI, respectivamente de la Ley del Servicio de Administración Tributaria). Como el Secretario de Hacienda y Crédito Público es quien preside la Junta de Gobierno, consideramos que se cubre este requisito.

Respecto del cuarto punto, las Unidades Administrativas dependen del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, no de la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que se cumple. Por último, el Servicio de Administración Tributaria carece de personalidad jurídica, aunque goza de autonomía presupuestal, según los artículos 3o. y 5o., por lo que consideramos que este aspecto también se cumple.

Podemos entonces concluir que el Servicio de Administración Tributaria, tiene la naturaleza jurídica de Órgano Desconcentrado, puesto que ésta es determinada por una Ley, y se podría decir que sigue en la línea de la evolución que este tipo de órganos ha seguido.

Creemos que la decisión tomada por el legislador de que el Servicio de Administración Tributaria fuera un Órgano Desconcentrado fue la adecuada, puesto que pone a la AUTORIDAD Tributaria fuera de discusiones como el cuestionar si el Fisco mismo puede ser un Organismo Fiscal autónomo (como el Instituto Mexicano del Seguro Social), ya que no es lo mismo una sola función como la que se realiza por ese tipo de organismos, que la función fiscal, que algunos, junto con la de policía, califican como el corazón mismo del Gobierno.

Hechas las aclaraciones anteriores, y una vez que se ha conceptualizado la figura jurídica de la **AUTORIDAD**, tenemos que la Ley del Servicio de Administración Tributaria es un "Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el carácter de **AUTORIDAD FISCAL**."

En efecto, el carácter de **AUTORIDAD**, no da lugar a discusión, en virtud de que se trata de un Órgano Desconcentrado, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, como ya se ha explicado, un Órgano Desconcentrado es una Unidad Administrativa dependiente orgánica y jerárquicamente del órgano superior al cual queda adscrito. Así, el órgano que ejerce la competencia tributaria y, por ende, realiza los actos de **AUTORIDAD**, es la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público, a través del Servicio de Administración Tributaria.

Aclara lo anterior, la reforma para 1998 al último párrafo del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, artículo que se encuentra ubicado en el capítulo único del Título III "De las facultades de las **AUTORIDADES FISCALES**" y que a la letra menciona lo siguiente:

"Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento Interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos."

Dicha reforma al Código Fiscal de la Federación armoniza su contenido con el de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, y despeja así cualquier posible duda respecto del carácter de **AUTORIDAD** del Órgano Desconcentrado.

De hecho, la **AUTORIDAD** ha seguido la costumbre de que en sus documentos, aparezca el nombre de "Servicio de Administración Tributaria", siempre seguido, o arriba de "Secretaría de Hacienda y Crédito Público", generalmente con ambos logotipos uno a un lado del otro, con lo cual una posible discusión respecto de una posible violación a la constitución por tratarse de materia impositiva, queda superada.

Asimismo el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se fundamenta, entre otros, en los artículos 17 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el primero de los cuales, se refiere a Órganos Desconcentrados y, el segundo, a las facultades de la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público, de donde se puede concluir que se crea un Reglamento Interior de un Órgano Desconcentrado de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento, además, al artículo cuarto de la ley del Servicio de Administración Tributaria, el que además también se menciona como fundamento.

Corroborar todo lo dicho hasta aquí, el criterio sostenido por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia que, por analogía, podemos aplicar al caso que nos ocupa, en el amparo en revisión 1903/89 en que considera como **AUTORIDAD** para efectos de amparo al Jefe de la Unidad de Servicios Legales, de una Delegación del Distrito Federal, en virtud de que, al ser un Órgano Desconcentrado del entonces Departamento del Distrito Federal se le podían delegar facultades de **AUTORIDAD** en el Reglamento Interior.

En el caso particular, como además de lo comentado respecto del Código Fiscal de la Federación, en la Ley del Servicio de Administración Tributaria se dice que tendrá "el carácter de **AUTORIDAD** ... con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley. " consideramos que no existe lugar a dudas respecto de si puede o no ejercer actos de **AUTORIDAD**.

Cabe resaltar que se refiere a facultades "ejecutivas", que consideramos se refieren a facultades de ejecutar, es decir de " realizar, hacer algo ... Hacer una cosa por mandato o encargo" en otras palabras, atribuciones para actuar, proveyendo para una adecuada Administración Tributaria, sea mediante actos de **AUTORIDAD** o a través de acciones de Administración interna para lograr sus objetivos.

Por último y simplemente como complemento, es pertinente mencionar que la Suprema Corte de Justicia se ha pronunciado respecto de que los Organismos Descentralizados como lo son algunas Comisiones Municipales de Agua Potable y Alcantarillado tienen " facultades de decisión e imperio para hacer cumplir

sus determinaciones para lograr el cobro de los derechos por consumo de agua por la vía económico coactiva". Asimismo, respecto del Instituto Mexicano del Seguro Social, ha decidido que:

"SEGURO SOCIAL, INSTITUTO MEXICANO DEL. SU CARACTER DE ORGANISMO FISCAL AUTONOMO NO MODIFICA SU NATURALEZA JURIDICA DE ORGANISMO DESCENTRALIZADO. La circunstancia de que el artículo 135 de la anterior Ley del Seguro Social (cuyo contenido normativo reproducen, substancialmente, los artículos 267 y 271 de la vigente ley) otorgue al Instituto Mexicano del Seguro Social la calidad de organismo fiscal autónomo y que, como tal, tenga facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares, así como para imponer a éstos el acatamiento de sus determinaciones, sólo significa que en este limitado ámbito de su actuación y precisamente para las finalidades previstas por el mencionado precepto legal, está investido del carácter de **AUTORIDAD**. Estas atribuciones que se han considerado necesarias para el resguardo de la eficaz prestación del servicio público obligatorio que le compete, en nada modifican su intrínseca estructura legal de organismo público descentralizado con personalidad jurídica propia y, por lo tanto, como entidad separada de la administración central".

De lo anterior se puede concluir que todo Órgano del Estado que tenga como característica el ser **AUTORIDAD** y estén en posibilidad de emitir actos con tal carácter, que afecten la esfera jurídica de los particulares, debe ser creado única y exclusivamente por el Poder Legislativo, al que la propia Constitución confiere las facultades de creación de Órganos de **AUTORIDAD**.

No obstante, que dentro del marco señalado por las leyes formalmente emanadas del Congreso de la Unión, el Presidente y sus Secretarios de Estado pueden delegar ciertas facultades en sus subordinados, es claro que constitucionalmente no puede aceptarse, sin lesionar el sistema democrático de separación de poderes, que un funcionario cualquiera del Poder Ejecutivo, incluso el mismo Presidente de la República, en vez de limitarse a delegar ciertas funciones en

un órgano subalterno creado por el Congreso de la Unión, pudiera crear al órgano mismo para luego delegarle facultades.

Desde luego, lo expuesto no debe confundirse con las facultades que tiene el Ejecutivo Federal para crear empleos o puestos remunerados, cuando éstos son incluidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación aprobado por el Poder Legislativo. Es decir, esta posibilidad legal del crear empleos no debe confundirse con la situación no autorizada de que el Ejecutivo cree Órganos de Gobierno con **AUTORIDAD** e Imperio, toda vez que esta es una tarea, como ya se ha expresado, que única y exclusivamente compete al Legislativo Federal.

Por otro lado, si bien es cierto que la Jurisprudencia de la Suprema Corte de justicia de la Unión ha interpretado que el Ejecutivo Federal, con base en la fracción I del artículo 89 constitucional está autorizado a expedir reglamentos, no menos cierto es que dicha autorización se limita a la expedición de disposiciones generales y abstractas que tengan por objeto la ejecución de la Ley, desarrollando y confirmando en detalle las normas contenidas en los ordenamientos jurídicos expedidos por el Congreso, ya que esas disposiciones son normas subalternas que tienen su medida y justificación en la ley.

En este orden de ideas, el Ejecutivo puede crear, mediante su facultad reglamentaria, Puestos Administrativos o Dependencias Gubernamentales que ayuden a la tarea de aplicar las leyes, pero esos órganos no serán de **AUTORIDAD** ni tendrán el imperio legal del Estado para causar molestias a los particulares en su persona, bienes o derechos, no pudiendo, en consecuencia, por medio de sus titulares, firmar mandamiento escritos de **AUTORIDAD**, puesto que tales mandamientos sólo podrán ser firmados por **AUTORIDADES** que hayan sido expresamente creadas y dotadas de competencia por el Congreso de la Unión.

Por lo que respecta a las atribuciones de la **AUTORIDAD FISCAL** se encuentra regulado en el artículo segundo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación: para los efectos de este reglamento se entiende por: I. **AUTORIDADES** administradoras, las **AUTORIDADES FISCALES** de la Secretaría, de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate. II. **AUTORIDAD** recaudadora, las oficinas de aduanas y federales de hacienda y las **AUTORIDADES FISCALES** de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para recaudar la contribución federal de que se trate y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

CONCLUSIONES.

1.- La Constitución de un país es un eterno duelo entre ser y deber ser, entre realidad y norma. Es una perpetua adecuación entre un folleto y la vida.

2.- En la Constitución Política del Estado Mexicano, se faculta al Órgano Legislativo para establecer las contribuciones que deben cubrir los gobernados para sufragar el gasto público, es menester destacar que dicha facultad no es limitada, de tal suerte que en la propia Constitución aparecen distintas limitaciones que se conocen como Garantías Individuales y constituyen una de las restricciones al poder del Estado, tanto en su aspecto Legislativo como Ejecutivo, y que hacen del Estado Mexicano un Estado de derecho.

3.- La Garantía de Legalidad en Materia Fiscal se cumple cuando una Autoridad Competente, al emitir un acto determinado, funda y motiva el mismo, entendiéndose por lo primero que dicho acto debe basarse en una disposición normativa general, y por lo segundo, el indicar que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro de esa norma general.

En efecto, el Principio de Legalidad en materia impositiva se encuentra claramente consignado por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, conforme al cual los tributos se deben establecer por medio de leyes que precisen los elementos y supuestos de la Obligación Tributaria, con el objeto de no dejar al arbitrio de las Autoridades Fiscales la determinación de las contribuciones.

4.- La Administración Pública, la entendemos, desde el punto de vista formal, como el Órgano del Estado encargado de la satisfacción del interés general y, desde el punto de vista material, como la actividad de ese órgano.

5.- La Ley Orgánica de la Administración Pública, reglamenta la estructura y funcionamiento de la Administración Pública Federal, precisando que ésta se integra por dos grandes ramas: la Centralizada y la Paraestatal. En la primera categoría se encuentran la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República, y en la segunda categoría se encuentra integrado por entidades que guardan con el Presidente de la República, una relación distinta a la jerárquica, gozando de personalidad jurídica y patrimonio propios.

La Centralización es la forma de Organización Administrativa Federal 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.

Los Órganos Desconcentrados son la forma en que las dependencias de la Administración Centralizada, prestan servicios o desarrollan acciones en distintas Regiones del Territorio del País, Los Órganos Desconcentrados pueden ejercer su acción en ciertas áreas del País o bien en todo el Territorio Nacional, como el caso del Servicio de Administración Tributaria.

El Órgano Desconcentrado no tiene personalidad jurídica propia, se trata de un grupo de funcionarios a los que se les encomienda una función específica. En tal virtud, tampoco tiene patrimonio propio. Los fondos económicos que requiere para el desempeño sus funciones provienen de los que en el Presupuesto de Egresos de la Federación se le asigna a la Secretaría de Estado de la cual depende.

6.- Como características de los entes desconcentrados podemos indicar: 1. Forman parte de la Centralización Administrativa; 2. Mantienen liga jerárquica con algún órgano centralizado (Secretaría, Departamento o Procuradora); 3. Poseen cierta libertad para su actuación técnica; 4. Debe ser un instrumento de Derecho Público (ley, reglamento, decreto o acuerdo) el que los cree, modifique o extinga; 5. Cuentan con competencia limitada a cierta materia o territorio, y 6. No poseen personalidad jurídica propia.

7.- Las características atribuidas a los Organismos Descentralizados son los siguientes: 1. Son creadas por ley del congreso o por decreto del Presidente de la República. 2. El orden jurídico les reconoce una personalidad jurídica propia, distinto a la del Estado. 3. Como una consecuencia de la característica anterior, dichos organismos cuentan con patrimonio propio; 4. Gozan de autonomía jerárquica con respecto al Órgano Central. Esto es, les distingue el hecho de poseer un autogobierno. 5. Realizan función administrativa, es decir, su objeto, en tanto persona moral o colectiva, se refiere a cometidos estatales de naturaleza administrativo, y 6. Existe un control o una tutela, por parte del estado, sobre su actuación. Señalado excepción a esta característica de control o tutela administrativa, lo constituye la Universidad Nacional Autónoma de México.

8.- La Administración Tributaria es la parte de la Administración Pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones, del cuidado de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia

tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia.

9.- En nuestro sistema, la función "recaudatoria" tiene por objeto percibir el pago de la deuda tributaria, incluyendo en ella todas las acciones inherentes incluyendo la elaboración de los formularios de declaraciones y de cumplimiento de obligaciones, la recepción del pago, la concentración de los recursos, los medios de apremio, la información del ingreso, la notificación de créditos, la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución y el registro contable respectivo, etc.

10.- Los "actos de control del cumplimiento" abarcan, verificación de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y en los diversos padrones, revisión aritmética de declaraciones, revisión computarizada (o manual) del cumplimiento de obligaciones, emisión de "acciones de gestión" (como requerimientos de cumplimiento de obligaciones o de pago), programas masivos de verificación del cumplimiento de obligaciones formales (principalmente inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y presentación de declaraciones), etc. .

11.- Los "actos de fiscalización" se centran en revisar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, no sólo el cumplimiento, sino el grado de cumplimiento del contribuyente, lo cual generalmente se realiza mediante la revisión de su contabilidad, la expedición de comprobantes, y, además, el cumplimiento de las obligaciones como presentación de avisos y declaraciones y, en su caso, el pago correcto. Obviamente que este último aspecto (cumplimiento de obligaciones) se realiza con mucho mayor profundidad que en el control de obligaciones, puesto que en la fiscalización se verifica, se reitera, el correcto cumplimiento y no sólo el cumplimiento.

12.- Así, para estructurar una Administración Tributaria, se suele emplear una combinación de criterios: geográfico (administrar contribuyentes por territorio), funcional (unidades especializadas como jurídica, informática, etc.), por impuesto (fiscalizar y administrar un impuesto específico), por tipo de contribuyente (unidades especializadas por tipo de contribuyente, de acuerdo a su tamaño (grandes o pequeños) o a su actividad económica (agricultura, comercio, industria, etc.). Cada país debe realizar la combinación que corresponda a su realidad.

13.- Los fines de la Administración Tributaria se pueden resumir en dos: aplicar estrictamente las leyes tributarias con un mínimo de costo tanto para el Gobierno como para los Gobernados; y estimular el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, mediante la justa, respetuosa, eficiente y eficaz realización de sus funciones y prestación de los servicios a su cargo.

14.- A partir del primero de julio de 1997, surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de Autoridad Fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales, que hasta esa fecha había sido ejercida por la Subsecretaría de Ingresos, de dicha Secretaría de Estado, que tendrá por objeto recaudar los Impuestos Federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para lo cual gozará de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

15.- Un aspecto novedoso, que hace realidad una vieja aspiración, es precisamente la creación de un servicio fiscal de carrera que, por un lado, asegure al Servicio de Administración Tributaria los elementos humanos idóneos para llevar a cabo, con resultados óptimos, su importante tarea y, por el otro, dote a éstos de las posibilidades de desarrollo, estabilidad laboral y justa remuneración que merecen y requieren para poder realizar adecuadamente tan importante labor.

16.- Seis son los temas en que podemos desglosar el objetivo del Servicio de Administración Tributaria: a) configurar una organización especializada; b) personal calificado; c) optimización de los procesos recaudatorios; d) mejoramiento del servicio y atención a los contribuyentes; e) autonomía técnica, de gestión y presupuestal; y, f) capacidad de respuesta y oportunidad. A estos nosotros adicionaríamos la despolitización.

17.- La creación del Servicio de Administración Tributaria con la naturaleza jurídica de Órgano Desconcentrado, obedece a un interés de eficiencia y eficacia en los asuntos de la Administración Tributaria.

Las ventajas que se atribuyen a este tipo de órganos son que aumenta el sentido de responsabilidad de las autoridades inferiores, al aprovecharse mejor su experiencia y capacidad de gestión y que se optimizan los recursos.

Creemos que la decisión tomada por el legislador de que el Servicio de Administración Tributaria fuera un órgano desconcentrado, fue la adecuada para el efecto de otorgarle autonomía.

18.- La Desconcentración, que consiste en una forma de Organización Administrativa, en la cual se otorgan al Órgano Desconcentrado determinadas facultades de decisión limitadas y un manejo autónomo de su presupuesto o de su patrimonio, sin dejar de existir el nexo de jerarquía, ya que no cuenta con personalidad jurídica ni patrimonio propios. En algunos casos, también se les otorga autonomía técnica.

19.- La Desconcentración Administrativa se diferencia de la Descentralización, en que, en ésta última, los órganos poseen no sólo autonomía técnica, sino también orgánica. Asimismo, los descentralizados tienen personalidad jurídica y patrimonio propios, mientras que los desconcentrados no y en estos últimos se conserva la relación jerárquica mientras que en los descentralizados no.

20.- Autoridad es toda persona revestida de poder propio, poder derivado del desempeño de una función pública, en la medida y límites que la ley establece.

21.- la Autoridad Fiscal es "el Órgano del Estado, creado válidamente mediante una ley expedida por el Poder Legislativo, y al cual dicho ordenamiento legal le inviste de determinadas facultades, a las que sólo debe constreñirse".

22.- Creemos que la decisión tomada por el legislador de que el Servicio de Administración Tributaria fuera un Órgano Desconcentrado fue la adecuada, puesto que pone a la Autoridad Tributaria fuera de discusiones como el cuestionar si el Fisco mismo puede ser un Organismo Fiscal autónomo (como el Instituto Mexicano del Seguro Social), ya que no es lo mismo una sola función como la que se realiza por ese tipo de organismos, que la función fiscal, que algunos, junto con la de policía, califican como el corazón mismo del Gobierno.

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- ALVAREZ Arana, José Federico, Programación y Selección de Contribuyentes en la Fiscalización, INDETEC, Guadalajara, 1995, pp. 1617.
- 2.- ARRIOJA, Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal, Editorial Themis, Novena Edición, México, 1994.
- 3.- AMIENTA Calderón, Gonzalo, El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano, Textos Universitarios, Manuel Porrúa, México, 1977, pp. 9799.
- 4.- AZUELA, Guitrón Mariano. La Prescripción y la Caducidad dentro del Sistema Fiscal Mexicano.
- 5.- BRAVO, González Agustín y BALASTOISKY, Sara. Compendio de Derecho Romano, Editorial Pax-México, Librería Cesarman S.A., Sexta Edición, México, 1973.
- 6.- BRAVO, Valdez Beatriz y BRAVO, González Agustín. Derecho Romano, Sexta Edición, Editorial Pax-México, Librería Carlos Cesarman S.A., México, 1983.
- 7.- DELGADILLO, Gutiérrez Luis. Principios de Derecho Tributario, Editorial Limusa, Quinta Reimpresión, México, 1995.
- 8.- DE MIGUEL, Raimundo, Nuevo Diccionario Latino-Español Etimológico, Ed. Roma, Madrid, 1868, p. 20.
- 9.- FAYA Viesca, Jacinto, Administración Pública Federal, La Nueva Estructura, Porrúa, México, 1979, p. 32.
- 10.- FLORIS, Margadant S. Guillermo. El Derecho Privado Romano, Décima Primera Edición, Editorial Esfinge, México, 1992.
Gaiteiro Fortes, Jaime, La Modernización de la Administración Tributaria, Ministerio de Economía y Hacienda, Agencia Estatal de Administración Tributaria, Dirección General, Madrid, España, 25 de marzo de 1992, p. 16.
- 11.- GALINDO, Garfias. Derecho Civil, Editorial Porrúa S.A., Quinta Edición, México, 1982.
- 12.- GARCIA Oviedo, Carlos y Martínez Useros, Enrique, citados por Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto y Lucero Espinosa, Manuel, op. cit., p. 89; Osornio Cortés, Francisco Javier, Diccionario Jurídico Mexicano, Vol.

- 13.- KAYE J, Dionisio. Breviario de Procedimientos Fiscales de Defensa, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F. S.A., Segunda Edición, México, 1984.
- 14.- KAYE J, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal, Editorial Themis, Tercera Edición, México, 1991.
- 15.- LEYVA, Gabriel y CRUZ PONCE, Lisandro, Código Civil, Edición Conmemorativa de la Facultad de Derecho de la U.N.A.M., en el Cincuentenario de su Vigencia.
- 16.- LÓPEZ Portillo, José, Iniciativa de Ley del Servicio Hacendario, Fotocopia de la Iniciativa firmada, 24 de noviembre de 1981
- 17.- MARGAIN, Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa S.A. Undécima Edición, México, 1993.
- 18.- MARTINEZ Morales, Rafael I., "Derecho Administrativo", en Diccionario Jurídico Haria, Volumen 3, Harla, México, 1996, p. 7.
- 19.- NOWAK, Norman, Teoría y Práctica de la Administración Fiscal, Trad. Mauricio Kitaigorodski, Amorrortu Editores, Buenos Aires, 1970, p. 69.
- 20.- ORTIZ Martínez, Guillermo, "Intervención del Secretario de Hacienda y Crédito Público durante la presentación del Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1997-2000", periódico El Nacional, Separata, miércoles 4 de junio de 1997, p. VI.
- 21.- OSORNIO Cortes, Francisco Javier, Diccionario Jurídico Mexicano, Vol. ACH, 4, edición, Porrúa UNAM, México, 1991, p. 108.
- 22.- RODRIGUEZ Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 2ª , edición, Harla, México, 1986, p. 109.
- 23.- QUERALT, Juan Martín, Lozano, Carmelo y Poveda, Francisco, Derecho Tributario, 41 ed., Aranzadi, Pampiona, 1999, p. 123.
- 24.- QUINTANA, Valtierra Jesús. Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas S.A. de C.V., Primera reimpresión, México, 1991.
- 25.- REYES, Altamirano Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. Editorial Tax Unidos, S.A. de C.V., Primera Edición, México, 1997.

26.- REYES, Altamirano Rigoberto. Diccionario de Términos Fiscales. Editorial Tax Unidos, S.A. de C.V., Primera Edición, México, 1997.

27.- ROJINA, Villegas Rafael. Compendio de Derecho Civil, Editorial Porrúa S.A., Décimo Cuarta Edición, México, 1982.

28.- www.shcp.gob.mx

LEGISLACIÓN.

1.- Código Civil para el Distrito Federal, Editorial Porrúa, S.A. México, 2000.

2.- Código Fiscal de la Federación, Editorial Themis, México 2000.

3.- Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, Editorial Porrúa, S.A., México 2000.

4.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

5.- Ley del Servicio de Administración Tributaria

6.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

7.- Ley de Coordinación Fiscal

8.- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

DICCIONARIOS.

1.- Diccionario de sinónimos, ideas afines y contrarios, Pey, Santiago y Ruiz, Juan.

2.- Pequeño Larousse Ilustrado, Ediciones Larousse, México, 1978, p. 744. García Pelayo y Gross.

3.- Diccionario Jurídico Mexicano D-H. Editorial Porrúa, México 1993, Pp 107.

4.- Diccionario Jurídico Mexicano A-CH. Editorial Porrúa, México 1993, Pp. 442.

5.- Diccionario Jurídico Mexicano D-H. Editorial Porrúa, México 1993, Pp. 442

6.- Enciclopedia Hispánica, Macropedia, Vol. 1, Ed. Encyclopaedia Britannica de México, México, 1993, p. 66.

7.- Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, Espasa Calpe, Madrid, 1970, p. 1078.

8.-, Encyclopaedia Britannica de México, S.A. de C.V., México, 1993, p. 23. A-CH, 4, edición, Porrúa UNAM, México, 1991, pp. 107. Lexipedia, Volumen 1, Agyór.