



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

"LA LEY DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACION PUBLICA GUBERNAMENTAL, FRENO AL FENOMENO DE LA EVASION FISCAL".

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

DALILA MEDINA VALADEZ



ASESOR: LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO

CIUDAD UNIVERSITARIA D. F.



M347591



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

Cd. Universitaria, D.F., 13 de junio de 2005.

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 **MEDINA VALADEZ DALILA**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"LA LEY DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL, FRENO AL FENÓMENO DE LA EVASIÓN FISCAL"**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, 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 siete 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 HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES.

DEDICATORIAS.

A DIOS del cual proviene toda dádiva y don perfecto por estar conmigo en todo momento y ser mi amparo y fortaleza, permitiéndome llegar hasta esta etapa de mi vida.

A mis PADRES: Isaac Medina y Raquel Valadez, a mis HERMANOS Oscar y Violeta; y a toda mi FAMILIA por los valores que me han enseñado, por su apoyo, comprensión, paciencia y cariño.

A mis AMIGOS: Anel, Saraí, Marcial y a Daniel Varela por estar a mi lado apoyándome, escuchándome y por todo aquello que hemos compartido.

A cada una de las personas que han estado a mi lado animándome y enseñándome grandes lecciones: intersecundarios, Hno. Javier Hidalgo y familia, ITSPA.

A la UNAM, máxima casa de estudios y a esta FACULTAD DE DERECHO por haberme enseñado a través de cada profesor el amor a esta carrera y por lo conocimientos adquiridos en ella.

A mi asesora Lic. MARGARITA PALOMINO GUERRERO, por su dedicación y colaboración en la realización del presente trabajo.

A TODOS ustedes gracias por creer en mí.

ÍNDICE

Introducción.

Capítulo I. Marco Conceptual.

1.1 Ingresos del Estado.....	1
1.1.1 Fiscales.....	2
1.1.2 No fiscales.....	6
1.2 Recursos Públicos.....	9
1.3 Desvío de recursos públicos.....	17
1.4 Evasión Fiscal.....	23
1.4.1 Legal.....	26
1.4.2 Ilegal.....	29
1.5 Ley de Ingresos de la Federación.....	31
1.6 Presupuesto de Egresos de la Federación.....	37
1.7 Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.....	47

Capítulo II. Ingresos y Egresos del Estado.

2.1 Ingresos por Impuestos.....	57
2.2 Derechos.....	69
2.3 Aprovechamientos.....	73
2.4 Productos.....	77
2.5 Egresos de la Federación.....	81
2.6 La Cuenta de la Hacienda Pública Federal.....	90

Capítulo III. La evasión Fiscal.

3.1 Causas que generan la evasión fiscal.....	95
3.2 Efectos de la evasión fiscal.....	104
3.3 Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, freno de la evasión fiscal.....	117
3.3.1 Transparencia en la gestión pública.....	119
3.3.2 Transparencia en el Presupuesto de Egresos de la Federación.....	124
3.3.3 Rendición de cuentas a los ciudadanos.....	127
3.3.4 Instituto Federal de Acceso a la Información Pública.....	132
3.4 Propuesta para frenar la evasión fiscal.....	139
Conclusiones.....	155
Bibliografía.....	159

INTRODUCCIÓN.

En nuestro país, el Estado determina una serie de impuestos para obtener recursos y cada año se emite una Ley de ingresos donde se señalan los impuestos que el Estado ha de obtener y cuánto estima recaudar, pero a pesar de ello los resultados no han sido muy favorables, pues se establecen muchos impuestos y se recauda poco; este comportamiento puede tener muchas explicaciones, pero la que nos interesa analizar es el fenómeno de la evasión fiscal que en los últimos años se ha agravado y una forma de detenerlo es conociendo los factores que han intervenido para que personas físicas y morales evadan el pago de impuestos.

Permitir la evasión fiscal es renunciar a un estado democrático y transparente, es aceptar que la carga tributaria se distribuya entre unos cuantos y aceptar la corrupción que daña a toda la sociedad, por lo que nosotros planteamos que la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental puede ser un freno al fenómeno de la evasión fiscal, tema que resulta de suma importancia si consideramos que el Estado, para cumplir con sus funciones, necesita hacerse de recursos, los cuales obtiene por medio de una imposición tributaria a personas físicas y morales que se encuadran en el supuesto normativo; imposición que se desprende de la obligación establecida por nuestra Carta Magna.

Por lo anterior, en la presente investigación nos dimos a la tarea de analizar algunas de las causas que generan el fenómeno de la evasión fiscal, así como sus efectos; de tal forma que afirmamos que la evasión fiscal es un fenómeno psico-social de todas las épocas y que se da en todos los países, ya sea en menor o mayor grado y que afecta la economía del país donde se practica.

Así, en México, al ser las tasas impositivas muy altas y tenerse como constante el desvío de los recursos públicos, entonces los gobernados autojustifican sus conductas de evasión; por lo que con la Ley de Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, sostenemos que se contribuirá a frenar el fenómeno de la evasión fiscal.

Para su desarrollo la presente investigación se divide en tres capítulos. En el primero analizaremos las diferentes definiciones de los principales conceptos utilizados en este trabajo, proporcionando una definición general de cada uno.

En el segundo capítulo hablaremos de los ingresos y egresos que el Estado realiza, analizando los impuestos, derechos, aprovechamientos y productos, rubros por los cuales percibe recursos para cumplir con sus funciones y del gasto que hace; asimismo hablaremos de la Cuenta de la Hacienda Pública Gubernamental que es muestra de rendición de cuentas.

En el tercer y último capítulo analizaremos las causas y efectos de la evasión fiscal y la forma en que la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental puede frenar este fenómeno garantizando el acceso a la información pública, la transparencia y la rendición de cuentas contando, para ello, con el Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI) el cual asesora a los ciudadanos y garantiza sus derechos.

De esta forma se pretende dar un panorama general sobre la evasión fiscal y la importancia, que en este aspecto, adquiere la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental mediante la cual se pretende transparentar la gestión

pública a fin de evitar actos de corrupción que generan inseguridad a los contribuyentes alentando la evasión de impuestos.

Por lo que es necesario un sistema tributario transparente y equitativo que propicie el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales.

Finalmente proponemos que el Servicio de Administración Tributaria, en colaboración con la Secretaría de Educación Pública, diseñe contenidos que se contemplen en las escuelas de educación básica, a fin de generar una cultura tributaria, enfatizando la importancia del pago de impuestos y el daño que causa a la Nación su evasión.

CAPÍTULO I. MARCO CONCEPTUAL.

1.1 INGRESOS DEL ESTADO.

El Estado requiere, para el cumplimiento de las funciones que le atribuye el orden jurídico, de un conjunto de medios financieros que son los que conocemos como ingresos públicos o ingresos del Estado, estos ingresos son obtenidos como consecuencia del ejercicio de la potestad tributaria del Estado y por la realización de una serie de actos o actividades de derecho público y privado.

Carlos M. Giuliani Fonrouge conceptúa a los ingresos públicos *“como las entradas que obtiene el Estado preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social”*.¹

Existen diversas clasificaciones de los ingresos públicos que son indicativas de las diferentes etapas de la evolución del pensamiento financiero público; una de estas clasificaciones es la que señala que los ingresos del Estado pueden ser divididos en ingresos fiscales e ingresos no fiscales.

¹ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*. Vol. I, 5ª ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1993. Pág. 194.

1.1.1 Fiscales.

Los ingresos fiscales, también conocidos como ingresos tributarios, son aquellos que comprenden a los impuestos, derechos y a las contribuciones especiales.

Partidarios de esta clasificación son Sergio Francisco de la Garza y Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, entre otros, que difieren al señalar el contenido que integran tales ingresos.

Francisco de la Garza señala que dentro de los ingresos tributarios quedan comprendidos exclusivamente "*los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales*".²

Por su parte Humberto Delgadillo Gutiérrez expresa que "dentro de los ingresos tributarios se puede incluir a los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras, así como sus accesorios".³

Para Narciso Sánchez Gómez los ingresos tributarios "*son aquellos que decreta el Estado con carácter general y obligatorio mediante la expedición de las leyes respectivas, y cuya finalidad es la de cubrir el gasto público, dentro de esta categoría debo señalar a: los impuestos, los derechos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones o aportaciones de mejoras, incluyéndose sus accesorios legales (multas, recargos, indemnizaciones y gastos de ejecución)*".⁴

² DE LA GARZA, Sergio F. *Derecho Financiero Mexicano*. 15ª ed., Ed. Porrúa, S.A., México, 1988. Pág. 116.

³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. *Principios de Derecho Tributario*. Ed. Limusa, México, 1999. Pág. 38.

⁴ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, 2ª ed., Ed. Porrúa, S.A., México, 2001. Pág. 12.

En el concepto de Francisco Cárdenas Elizondo, los ingresos del Estado que deben ser considerados como tributarios son los que “comprende el artículo segundo del Código Fiscal de la Federación, es decir, aquellos que tienen su origen en una relación jurídico tributaria, estos son: los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos y los accesorios de contribuciones”.⁵

Para Adolfo Arrijo Vizcaino, los ingresos tributarios “*son aquellos que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos*”.⁶

Analizando nuestro derecho positivo, podemos observar que existen cinco clases de ingresos tributarios: los impuestos, las aportaciones de seguridad social, contribuciones especiales, contribuciones accesorias y derechos.

La Ley de Ingresos de la Federación emitida anualmente por el Poder Legislativo enumera cada uno de los ingresos que el Estado percibirá en un ejercicio fiscal; esta larga lista nos permite dividir a los ingresos en dos grandes grupos: ingresos provenientes del poder impositivo del Estado denominados ingresos tributarios y los demás ingresos, que tienen características diferentes y que por lo mismo llamaremos ingresos no tributarios.

⁵ CÁRDENAS Elizondo, Francisco. *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*. 2ª ed., Ed. Porrúa, S.A., México, 1997. Pág. 224.

⁶ ARRIJO VIAZCAINO, Adolfo. *Derecho Fiscal*. 14ª ed. Ed. Themis, México, D.F., 1999. Pág. 81.

Del análisis de la Ley de Ingresos de la Federación podemos incluir en los ingresos tributarios a los siguientes rubros:

- a) Impuestos.
- b) Contribuciones de mejoras.
- c) Derechos.
- d) Contribuciones pendientes.
- e) Accesorios de contribuciones.
- f) Aportaciones de seguridad social.

Así mismo se informan los resultados de esta recaudación en la Cuenta de la Hacienda Pública donde se grafican los resultados y se hace la división entre ingresos tributarios y no tributarios dentro de los ingresos tributarios se encuentran solamente el impuesto sobre la renta (ISR), el impuesto al activo (IA), el impuesto al valor agregado (IVA), el impuestos especial sobre producción y servicios (IEPS), impuesto sobre tenencia o uso de vehículo, impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN) y el impuesto al comercio exterior.⁷

Como podemos observar se difiere un poco en cuanto a cuáles son los ingresos que pueden ser clasificados como fiscales o tributarios, razón por la cual optamos por lo establecido en el artículo 2º de nuestro Código Fiscal de la Federación, toda vez que estos ingresos se derivan de una relación jurídico-tributaria.

⁷ Tomado de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2002, páginas 468-469; esta presenta sus resultados en gráficas y clasifica a los ingresos públicos en tributarios y no tributarios, anotando en cada clasificación los ingresos que a cada una pertenecen.

Artículo 2 "Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social".

En conclusión podemos decir que los ingresos fiscales son los que tienden a cubrir las necesidades económicas del Estado y se encuentran contenidos en la Ley de Ingresos que año con año se expide para la Federación, las Entidades Federativas y para los Municipios.

Los ingresos tributarios provienen de manera exclusiva de la relación jurídico-fiscal. Son aportaciones económicas que los gobernados están obligados a dar con base a mandatos constitucionales y legales.

1.1.2 No fiscales.

Los ingresos no fiscales son todos los demás ingresos que el Estado obtiene distintos de los impuestos y las contribuciones.

Francisco de la Garza escribe en su libro de Derecho Financiero Mexicano que dentro de los ingresos no tributarios quedan comprendidos *“todos los demás ingresos públicos, sea que deriven de un acto de utilidad pública, de un acto de derecho público, como la requisición, o de un acto de derecho privado, como puede ser la renta de bienes del estado”*.⁸

Narciso Sánchez Gómez no habla de ingresos no tributarios o no fiscales, sino de ingresos derivados de financiamientos y que, por la definición que da, podemos decir que son sinónimos y escribe que son: *“los demás ingresos del Estado distintos a las contribuciones que percibe en cada ejercicio fiscal apoyándose en los preceptos de derecho público y privado; dentro de ellos cabe encuadrar a los productos, los aprovechamientos, los empréstitos, la emisión de moneda, los bonos de deuda pública, etc.”*.⁹

⁸ DE LA GARZA, S. Francisco. *Op. Cit.* Pág. 116.

⁹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 12.

Francisco Cárdenas Elizondo señala que los ingresos no tributarios son *“aquellos que son consecuentes de la realización de actividades empresariales o mercantiles del Estado, por medio de sus organismos descentralizados o empresas públicas, por enajenación, arrendamiento o permuta de sus bienes patrimoniales, por donaciones, herencias y legados a su favor y que se conocen como productos, también en este último sector pueden agruparse a los empréstitos, los aprovechamientos, la emisión de bonos de deuda pública, entre otros”*.¹⁰

Adolfo Arrijoa Vizcaíno establece que los ingresos no tributarios son *“todos aquellos que provienen de las diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado se ve precisado a recurrir, en adición a las prestaciones fiscales recibidas de los contribuyentes para integrar el presupuesto nacional”*.¹¹

Para este autor los ingresos no tributarios, también llamados financieros, pueden dividirse en empréstitos, emisión de moneda, emisión de bonos de deuda pública, productos, amortización y conversión de la deuda pública, moratorias, devaluaciones, revaluaciones, expropiaciones, decomisos y nacionalizaciones.

Un concepto más adecuado es el que nos da Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, basado en el análisis de la Ley de Ingresos de la Federación, y establece que los ingresos no tributarios son aquellos que *“se derivan de la explotación de los recursos del Estado o de los financiamientos que obtiene por diferentes vías a fin de completar su presupuesto”*.¹²

¹⁰ CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. *Op. Cit.* Págs. 223-224.

¹¹ ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. *Op. Cit.* Pág. 85.

¹² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. *Principios de Derecho Tributario. Op. Cit.* Pág. 39 y 40.

Este mismo autor a su vez divide a los ingresos no tributarios en ingresos patrimoniales e ingresos crediticios.

Dentro de los patrimoniales incluye a los ingresos que el Estado percibe por la administración de su riqueza, esto es, por el manejo de su propio patrimonio; así en esta subclasificación se incluyen a los productos, aprovechamientos y a los accesorios.

La otra división de los ingresos no tributarios la constituyen los ingresos crediticios que son aquellas cantidades que con carácter de préstamo se obtienen por diferentes vías; forman parte de este tipo de ingresos no tributarios los empréstitos.

Como bien se dijo en el punto anterior, la Ley de Ingresos de la Federación enumera todos los ingresos que ha de recaudar el Gobierno en un periodo de un año y en los resultados de esa recaudación, que los podemos observar en la Cuenta de la Hacienda Pública indica que son ingresos no tributarios los derechos, los productos, los aprovechamientos y las contribuciones de mejoras.

Si tomamos en cuenta que los ingresos no fiscales son todos aquellos distintos de las contribuciones, entonces podremos afirmar que todo ingreso derivado un acto de derecho público o privado, de aprovechamientos, productos y derivados del financiamiento, son ingresos no fiscales.

El Código Fiscal de la Federación hace referencia a los ingresos no tributarios, aunque no de manera explícita, en su artículo 3 que a la letra dice:

"Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de

financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

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

En consecuencia de lo anterior podemos considerar como ingresos no tributarios, por exclusión, a todos los que no están comprendidos dentro de la categoría de ingresos tributarios o fiscales, esto es, todos los demás rubros contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación como son los productos, los aprovechamientos y los ingresos que la Ley denomina como derivados de financiamientos.

1.2 RECURSOS PÚBLICOS.

Partiendo de la idea que el Estado es una persona jurídica y por lo tanto sujeto de derechos y obligaciones, necesariamente requiere de recursos económicos para dar cumplimiento a los fines que constitucionalmente tiene encomendados.

El Estado tiene la obligación de satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de los servicios correspondientes, para esto es indispensable que efectúe gastos, erogaciones que suponen ingresos previos.

Si el Estado necesita gastar, es indiscutible que debe contar con los medios económicos suficientes para hacerle frente a dichos gastos.

Jesús Quintana Valtierra expresa que en la actual economía tales medios económicos provienen de una doble fuente:

1. Se obtienen de las rentas que la hacienda pública percibe por su patrimonio o del desarrollo de una actividad industrial o comercial.
2. Son recaudados de la riqueza de los gobernados con base a la potestad de imperio del Estado. Es ahí donde se encuentra la distinción fundamental entre ingresos de derecho privado –patrimoniales- e ingresos de derecho público (tributos).¹³

Es decir, los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus funciones derivan de sus recursos públicos. Sin embargo hay diferentes criterios respecto a los ingresos públicos, así el profesor uruguayo Ramón Valdés Costa dice que "*los recursos públicos son los ingresos en la tesorería del Estado, cualquiera que sea su naturaleza económica y jurídica*".¹⁴

Lo que resulta innegable es que el Estado cuenta con un patrimonio, es decir, con recursos públicos que originan ingresos cuando se explota, arrienda o vende alguna de sus propiedades, también obtiene ganancias por medio de sus empresas y por el ejercicio de actividades industriales y comerciales productivas, así como la explotación de algún servicio público por parte del Estado.

¹³ Cfr. QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge. *Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Trillas, México, 1988. Pág. 25.

¹⁴ VALDÉS COSTA, Ramón, mencionado por VILLEGAS, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. 5ª ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993. Pág. 49.

Bajo este contexto es necesario señalar que el patrimonio es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones pertenecientes a una persona, lo que comprende el activo y el pasivo de la misma y *“el patrimonio del Estado, es el conjunto de elementos materiales e inmateriales tanto de dominio público, como de dominio privado, cuya titularidad es el propio Estado, ya sea en forma directa o indirecta (a través de los organismos descentralizados o sociedades mercantiles del Estado), ya que le sirven para el cumplimiento de sus actividades y cometidos.”*¹⁵

Tomando en cuenta las definiciones anteriores, entendemos por recurso público el patrimonio del Estado, es decir, no sólo los ingresos sino también los egresos que realiza, tanto federales como estatales y locales.

En este orden de ideas decimos que el Estado posee bienes de dominio público que están destinados al disfrute de la colectividad, es decir, su utilización es gratuita, pero en ocasiones el Estado puede pedir una cantidad de dinero para su uso particular, esto es, puede otorgar una concesión, una autorización o permiso de lo cual obtiene ingresos. Asimismo cuenta con bienes de dominio privado que son por lo general enajenables y prescriptibles y de lo cual también obtiene ingresos.

A través del procedimiento de desincorporación por la vía de la enajenación de entidades paraestatales o de sus activos susceptibles de ser utilizados como unidades económicas, es que el Estado puede obtener dichos ingresos.

¹⁵ ACOSTA ROMERO, Miguel. *Segundo Curso de Derecho Administrativo*. 2ª ed. Ed. Porrúa, S.A., México, 1993. Pág. 109.

El procedimiento de desincorporación contribuye a que la economía del país sea más eficiente y ofrezca mayores oportunidades de competitividad y de empleo para los mexicanos.

Asegura la adecuada distribución de los beneficios, costos y riesgos entre los sectores público, privado y social, evitando generar pasivos a cargo del Estado y subsidios implícitos a las personas a quienes transmitan las entidades paraestatales o activos.

Por su parte la Ley General de Bienes Nacionales preceptúa cuáles son los bienes de dominio público y cuáles de dominio privado:

Artículo 2 “Son bienes de dominio público:

I. Los de uso común;

II. Los señalados en los Artículos 27, párrafos cuarto, quinto y octavo, y 42, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

III. Los enumerados en la fracción II del Artículo 27 Constitucional, con excepción de los comprendidos en la fracción II, del Artículo 3o.

de esta ley;

IV. El lecho y el subsuelo del mar territorial y de las aguas marinas interiores;

V. Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y los equiparados a éstos, conforme a la ley;

VI. Los monumentos históricos o artísticos, muebles e inmuebles, de propiedad federal;

VII. Los monumentos arqueológicos muebles e inmuebles;

VIII. Los terrenos baldíos y los demás bienes inmuebles declarados por la ley inalienables e imprescriptibles;

IX. Los terrenos ganados natural o artificialmente al mar, ríos, corrientes, lagos, lagunas o esteros de propiedad nacional;

X. Las servidumbres, cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores;

XI. Los muebles de propiedad federal que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles, como los documentos y expedientes de las oficinas; los manuscritos, incunables, ediciones, libros, documentos, publicaciones periódicas, mapas, planos, folletos y grabados importantes o raros, así como las colecciones de esos bienes; las piezas etnológicas y paleontológicas; los especímenes tipo de la flora y de la fauna; las colecciones científicas o técnicas, de armas, numismáticas y filatélicas; los archivos, las fono grabaciones, películas, archivos fotográficos, cintas magnetofónicas y cualquier otro objeto que contenga imágenes y sonidos, y las piezas artísticas o históricas de los museos; y

XII. Las pinturas murales, las esculturas y cualquier obra artística incorporada o adherida permanentemente a los inmuebles de la Federación o del patrimonio de los organismos descentralizados, cuya conservación sea de interés nacional.

XIII.- Las meteoritas o aerolitos y todos los objetos minerales, metálicos, pétreos, o de naturaleza mixta, procedentes del espacio exterior, caídos y recuperados en el territorio mexicano, en los términos del reglamento respectivo”.

Así mismo el artículo 3º de esta Ley nos enumera los bienes de dominio privado.

Artículo 3 “Son bienes dominio privado:

I. Las tierras y aguas de propiedad nacional no comprendidas en el Artículo 2o. de esta ley que sean susceptibles de enajenación a los particulares;

II. Los nacionalizados conforme a la fracción II del Artículo 27 constitucional, que no se hubieren construido o destinado a la administración, propaganda o enseñanza de un culto religioso;

III. Los bienes ubicados dentro del Distrito Federal, declarados vacantes conforme a la legislación común;

IV. Los que hayan formado parte del patrimonio de las entidades de la Administración Pública Paraestatal, que se extingan o liquiden, en la proporción que corresponda a la Federación;

V. Los bienes muebles de propiedad federal al servicio de las dependencias de los Poderes de la Unión, no comprendidos en la fracción XI del Artículo anterior;

VI. Los demás inmuebles y muebles que por cualquier título Jurídico adquiera la Federación.

VII. Los bienes muebles e inmuebles que la Federación adquiera en el extranjero;

VIII. Los bienes inmuebles que adquiera la Federación o que ingresen por vías de derecho público y tengan por objeto la constitución de reservas territoriales, el desarrollo urbano y habitacional o la regularización de la tenencia de la tierra.

También se considerarán bienes inmuebles del dominio privado de la Federación, aquellos que ya formen parte de su patrimonio y que por su naturaleza sean susceptibles para ser destinados a la solución de los problemas de la habitación popular, previa declaración expresa que en cada caso haga la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología".

Estos bienes forman parte de los recursos públicos con que cuenta el Estado y de ellos obtiene una parte de los ingresos que requiere para cumplir con sus fines, pero la mayor parte de sus ingresos son obtenidos recurriendo al patrimonio de los particulares en forma activa y mediante los impuestos, esto lo podemos comprobar al analizar los ejercicios fiscales de los años anteriores en los que vemos el total de ingresos que el Estado recaudó por concepto de impuestos,

Tomando como ejemplo el ejercicio fiscal del 2002 podemos observar que la cantidad que el Estado estimó recaudar por concepto de impuesto es mayor a la que realmente recaudó, así también observamos que para el Ejercicio fiscal 2003 el Estado esperaba recaudar un poco más que el año fiscal anterior; para el 2004 estimó recaudar 820,550.5 millones de pesos y ahora para este 2005 se estima recaudará 864,830.7 por concepto de impuestos federales.

Ingresos por impuestos.

(Millones de pesos)

Concepto	2002		2003	2004
	Original	Ejercido	Original	Original
IMPUESTOS	806,200.0	728,283.7	790,041.8	820,550.5
TOTAL	806,200.0	728,283.7	790,041.8	820,550.5
Renta	356,869.2	307,671.5	352,947.2	346,209.9
Activo	10,865.3	10,708.8	11,500.1	15,323.8
Valor agregado	223,738.1	218,441.7	225,154.3	271,614.9
IEPS	155,075.1	135,257.2	148,412.2	137,803.0
Otros	59,752.3	55,204.5	52,028.0	49,598.9

Considerando la tabla anterior tenemos como resultado que gran parte de los recursos que el Estado obtiene provienen de los impuestos cobrados a los sujetos obligados, por las respectivas leyes y con fundamento en el artículo 31 fracción IV, de nuestra Carta Magna que a la letra dice:

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".

Ernesto Flores Zavala desglosa el contenido de este artículo de la forma siguiente:

- a) Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos.
- b) Reconoce que las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son: la Federación, el estado y el municipio.

- c) Que el estado y el municipio que pueden gravar son los de la residencia de la persona.
- d) Que los impuestos se deben establecer por medio de leyes.
- e) Que se deben establecer para cubrir los gastos públicos.
- f) Que deben ser equitativos y proporcionales.¹⁶

Este artículo establece la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público, mediante el pago de impuestos.

Pero no sólo los mexicanos, sino también los extranjeros que gozan de derechos y servicios en nuestro país, están obligados al pago de impuestos, así Alfonso Cortina Gutiérrez manifiesta que si los mexicanos o extranjeros gozan de los derechos básicos del hombre, también están sujetos a obligaciones públicas, entre ellas la del pago de impuestos.¹⁷

Lo anterior con base en la interpretación del artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala a los sujetos obligados al pago de dicho impuesto y en particular las fracciones II y III señalan que están obligados al pago del ISR los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país; asimismo el artículo 2º de la Ley mencionada nos aclara qué se entiende por establecimiento permanente y los casos en los que un residente en el extranjero queda obligado al pago de este impuesto.

Como mexicanos tenemos la obligación de pagar impuestos los cuales forman parte de los recursos que obtiene el Estado para sufragar el gasto público.

¹⁶ Cfr. FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicana*. Ed. Porrúa S.A. México, 1977. Pág.197 y 198.

¹⁷ Cfr. CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso mencionado por CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal Constitucional*. 4ª ed. Ed. Oxford, México, 2000. Pág. 173.

Así podemos decir, en términos generales que *“los recursos públicos son aquellos medios económicos que provienen de los miembros de la colectividad y que sirven para sustentar al Poder Político y resolver las necesidades sociales”*.¹⁸

En conclusión, los recursos públicos son los medios con que cuenta el Estado para la realización de sus fines, estando integrados por su patrimonio, es decir, por sus bienes, derechos y recursos económicos que obtiene por medio de la recaudación.

1.3 DESVÍO DE RECURSOS PÚBLICOS.

En las páginas anteriores hablamos de los recursos públicos que tiene el Estado para satisfacer las necesidades colectivas; estos recursos están integrados por el patrimonio que el Estado posee.

Para el ejercicio de sus funciones, el Estado designa parte de sus recursos económicos a las diferentes Secretarías y dependencias, pero cuando estos recursos no son destinados para el fin que se otorgaron, se dice que existe desvío de recursos públicos.

El término desviación significa *“adopción deliberada o inconsciente de métodos o actitudes, de medidas o planes que desvirtúan al carácter, la especialidad, el prestigio, los procedimientos de una actividad económica, de alguna asociación o de un programa político”*.¹⁹

¹⁸ QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge, *Op. Cit.* Pág. 35.

¹⁹ CABANELLAS, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. Tomo III. Ed. Heliasta. Pág. 221.

El concepto desviar, significa separar, alejar, apartar del fin.

De este modo podemos decir que el desvío de recursos públicos es toda actividad tendiente a utilizar los recursos económicos para fines distintos de los establecidos, por parte de los servidores públicos encargados de realizar determinadas funciones.

Este concepto está íntimamente relacionado la corrupción que es soborno, cohecho, siendo este último la seducción de un juez o funcionario público para que acceda a lo pedido.

Guillermo Cabanellas enuncia los requisitos para que se de la corrupción o cohecho y son:

- a) que se trate de un funcionario público;
- b) que haya dádiva o promesa aceptada por el funcionario, por sí o por persona interpuesta;
- c) que lo ofrecido o entregado tenga por objeto que el funcionario practique lo que se le solicita, y
- d) que el soborno se efectúe en consideración al cargo".²⁰

Bajo este contexto, para sancionar a los servidores públicos que incurren en responsabilidades por el desvío de recursos públicos, nuestra Carta Magna señala en su artículo 109 que el Congreso de la Unión y las legislaturas de los Estados expedirán las leyes de responsabilidades de los servidores públicos y las demás normas conducentes a sancionar a quienes, teniendo este carácter, incurran en responsabilidad.

Así mismo el artículo 113 constitucional establece que:

"Las leyes sobre responsabilidades administrativas de los servidores públicos, determinarán sus obligaciones a fin de salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad, y eficiencia en el desempeño de sus funciones, empleos, cargos y

²⁰ CABANELLAS, Guillermo. *Op. Cit.* Tomo II. Pág. 194.

comisiones; las sanciones aplicables por los actos u omisiones en que incurran, así como los procedimientos y las autoridades para aplicarlas. Dichas sanciones, además de las que señalen las leyes, consistirán en suspensión, destitución e inhabilitación, así como en sanciones económicas y deberán establecerse de acuerdo con los beneficios económicos obtenidos por el responsable y con los daños y perjuicios patrimoniales causados por sus actos u omisiones a que se refiere la fracción III del artículo 109, pero que no podrán exceder de tres tantos de los beneficios obtenidos o de los daños y perjuicios causados”.

Pero no sólo se establece la responsabilidad de los servidores públicos sino la responsabilidad objetiva y directa del Estado, esto con motivo de la reforma hecha en el año de 2002 a nuestra Constitución en la que se adicionó un párrafo al artículo 113, misma que entró en vigor a partir del 1º de enero del 2004 y, en él se señala la responsabilidad en que el Estado incurre en caso de administración irregular y de una indemnización que debe pagar a los particulares por los daños a sus bienes y derechos; el párrafo adicionado a la letra dice:

“La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes”.

Y, en el artículo 119 de la Constitución se establece que la comisión de delitos cometidos por servidores públicos será perseguida y sancionada en los términos de la legislación penal.

Así, bajo estos preceptos constitucionales se expide la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos reglamentaria

del Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, que en términos generales, tiene dos propósitos fundamentales:

- a) Prevenir conductas ilícitas de los servidores públicos, a través de normas que permitan mejorar la gestión gubernamental, y
- b) Dotar a la autoridad de mayores elementos jurídicos que le permitan aplicar la Ley de una manera más eficiente, como un instrumento correctivo de conductas irregulares de los servidores públicos, con el mismo propósito de mejorar el quehacer público.

Asimismo previene la realización de infracciones administrativas en la función pública, a través del establecimiento de disposiciones jurídicas, a partir de esto se expide la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental que tiene como fin proveer lo necesario para que toda persona pueda tener acceso a la información sobre la administración de los recursos públicos.

En este orden de ideas y ubicándonos ya en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos observamos que se enumeran las obligaciones de todo servidor público y, entre otras establece que:

Artículo 8

Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones:

...

"III.- Utilizar los recursos que tenga asignados y las facultades que le hayan sido atribuidas para el desempeño de su empleo, cargo o comisión, exclusivamente para los fines a que están afectos".

Por lo que el artículo 13 prevé que las sanciones por falta administrativa consistirán en:

- I. "Amonestación privada o pública;
- II. Suspensión del empleo, cargo o comisión por un periodo no menor de tres días ni mayor a un año;
- III. Destitución del puesto;
- IV. Sanción económica, e
- V. Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público".

Los elementos que se tomarán en cuenta para la imposición de dichas sanciones los encontramos enumerados en el artículo 14 de la Ley que a la letra dice:

Artículo 14

"Para la imposición de las sanciones administrativas se tomarán en cuenta los elementos propios del empleo, cargo o comisión que desempeñaba el servidor público cuando incurrió en la falta, que a continuación se refieren:

- I.- La gravedad de la responsabilidad en que se incurra y la conveniencia de suprimir prácticas que infrinjan, en cualquier forma, las disposiciones de la Ley o las que se dicten con base en ella;
- II.- Las circunstancias socioeconómicas del servidor público;
- III.- El nivel jerárquico y los antecedentes del infractor, entre ellos la antigüedad en el servicio;
- IV.- Las condiciones exteriores y los medios de ejecución;
- V.- La reincidencia en el incumplimiento de obligaciones, y
- VI.- El monto del beneficio, lucro, o daño o perjuicio derivado del incumplimiento de obligaciones.

Para los efectos de la Ley, se considerará reincidente al servidor público que habiendo sido declarado responsable del incumplimiento a alguna de las obligaciones a que se refiere el artículo 8 de la Ley, incurra nuevamente en una o varias conductas infractoras a dicho precepto legal".

De igual forma, en torno a las sanciones económicas, el artículo 15 establece:

Artículo 15.

"Procede la imposición de sanciones económicas cuando por el incumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 8 de la ley, se produzcan beneficios o lucro, o se causen daños o perjuicios, las cuales podrán ser de hasta tres tantos de los beneficios o lucro obtenidos o de los daños o perjuicios causados.

En ningún caso la sanción económica que se imponga podrá ser menor o igual al monto de los beneficios o lucro obtenidos o de los daños o perjuicios causados.

El monto de la sanción económica impuesta se actualizará, para efectos de su pago, en la forma y términos que establece el código fiscal de la federación, en tratándose de contribuciones y aprovechamientos.

Para los efectos de la ley se entenderá por salario mínimo mensual, el equivalente a treinta veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal".

De este modo podemos concluir que la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos tiene como fin prevenir las conductas ilícitas cometidas por servidores públicos y sancionar la corrupción, así mismo se pretende frenar el desvío de recursos públicos, es decir sancionar la aplicación de los recursos de los gobernados para fines distintos de los establecidos en la Ley.

1.4 EVASIÓN FISCAL.

Como ya se vio en los puntos anteriores, el Estado para cubrir las necesidades públicas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos que obtiene, por un lado, a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

Por lo que la ausencia de ingresos tributarios, hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir con sus funciones.

Una de las razones que inciden en la ausencia de recursos es lo que se denomina "evasión fiscal", por ello nos parece importante establecer el concepto de evasión fiscal.

En palabras de Guillermo Cabanellas, la evasión es "*frustrar con artificios y sutilezas los efectos desfavorables o que perjudican*".²¹

"En Argentina la 'evasión fiscal' no es una figura jurídica independiente, sino que esta incluida en la "defraudación" y lo mismo ocurre en Alemania, donde se considera como delito tributario toda trasgresión a deberes impuestos por la legislación tributaria en interés de la imposición, contemplando casos particulares que incluyen supuestos de culpa y de dolo o fraude, hasta la elusión de los tributos, o sea, lo que impropriamente suele llamarse evasión legal".²²

²¹ CABANELLAS, Guillermo. *Op. Cit.* Tomo III. Pág. 102.

²² DICCIONARIO JURÍDICO 2000. (CD) Desarrollo Jurídico Copyright 2000. Todos los Derechos Reservados. DJ2K – 1156.

Para Armando Giorgetti *"La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley"*.²³

Al respecto José de Jesús Sánchez Piña anota que *"existe evasión fiscal en los casos en que una persona, infringiendo la ley, deja de pagar el todo o parte de un impuesto al que está obligado"*.²⁴

Bajo este contexto la evasión fiscal puede ser total o parcial, la primera se presenta cuando se evita en todo el pago de un impuesto, aún cuando no se utilice ningún medio; la segunda ocurre cuando el contribuyente aparece como ciudadano cumplidor, pagando sólo una parte de las contribuciones a que esta obligado por ley.

De todo lo antes expuesto, podemos identificar que en principio no hay uniformidad respecto a los conceptos de defraudación y evasión fiscal ya que, incluso en algunos casos se toman como sinónimos, por lo que para el desarrollo de esta investigación nosotros adoptaremos lo establecido por el derecho positivo, el cual hace la diferencia entre evasión, defraudación y omisión puesto que en no constituyen términos equivalentes.

La evasión fiscal o tributaria es "el fenómeno en virtud del cual se elude el pago del tributo sin satisfacer el impuesto y sustrayendo al fisco la entrada correspondiente".²⁵

²³ GIORGETTI, Armando. *La Evasión Tributaria*. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1967. Pág. 107.

²⁴ SÁNCHEZ, PIÑA, José de Jesús. *Nociones de Derecho Fiscal*. 5ª ed., Ed. PAC, S.A. de C.V., México, 1991. Pág. 64.

²⁵ DUMAY PEÑA, Alejandro. *El Delito Tributario*. Ediciones SAMVER, Chile. s.a. Pág. 1.

A diferencia de la omisión que ha sido definida como “el no pago en tiempo y forma de una obligación fiscal; pero que el propio contribuyente está consiente de ello”.

La defraudación, por el contrario, constituye una acción fraudulenta y contraria a la conducta positiva de un contribuyente por utilizar estrategias o formas no permitidas por la ley, con la intención de no pagar el impuesto que le correspondería de acuerdo a la hipótesis tributaria que se presenta”.²⁶

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 108: “Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal”.

Para que se dé la evasión fiscal es necesario que se reúnan los siguientes elementos:

1. Que exista una persona física o moral, obligada al pago del impuesto. La evasión sólo puede producirse por parte de aquellos que están jurídicamente obligados a pagar el tributo al fisco.

2. Que se deje de pagar total o parte del impuesto. Hay evasión tributaria no sólo cuando, como consecuencia de la conducta evasiva, se logra evitar total o parcialmente el pago de la prestación tributaria, sino también cuando hay una disminución en el monto debido.

3. Que infrinja una ley. La evasión tributaria debe estar referida a determinado país cuyas leyes tributarias se transgreden.

²⁶ SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. *Op. Cit.* Pág. 64.

Tomando en cuenta lo anterior podemos concluir que se entiende por evasión fiscal, toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo que legalmente se debe al Estado.

Dentro de la evasión fiscal podemos distinguir dos tipos, que en los siguientes puntos abordaremos; la evasión legal o lícita y la evasión ilícita o ilegítima, esto considerando si el provecho patrimonial que se obtiene es por medios legales o ilegales; aunque, nosotros consideramos que toda evasión es ilegal por presentar una disminución de ingresos públicos en las arcas del Estado y por faltar al mandato constitucional de contribuir al gasto público.

1.4.1 Legal.

La evasión legal (ilícita o legítima) se da cuando el sujeto, sin infringir el texto de la ley, procura el alivio tributario mediante la utilización de estructuras jurídicas atípicas o anómalas.

Según lo expresado por Albiñana García, la evasión legal *“vive y prolifera a costa de las abstracciones formales, de las lagunas o de las contradicciones de la ley impositiva”*.²⁷

De este modo se sostiene que la evasión legal se presenta cuando el sujeto, obligado al pago de impuestos, se aprovecha de lagunas en la ley para evitar dicho pago.

²⁷ ALBIÑANA GARCÍA, mencionado por SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. *Op. Cit.* Pág. 64.

Para Alejandro Dumay Peña la evasión legal consiste en *"sustraer el pago de los impuestos no realizando actividades gravadas, o prefiriendo los actos de gravamen inferior. Su licitud resulta como consecuencia de que no se viola ningún precepto legal, es decir, hay una actitud jurídicamente inobjetable"*.²⁸

Armando Giorgetti expresa que el fenómeno de la evasión legítima realmente existe y se produce cuando *"ciertas formas de conducta también tienen como finalidad o como resultado, la reducción o eliminación del pago de un tributo, por la desaparición o la disminución de la materia imponible"*.²⁹ Este mismo autor nos señala que los casos límites de traslación pueden asumir los aspectos de la evasión tributaria legítima.

Otra definición de evasión legítima, es la proporcionada por Jacinto R. Tarantino y que a la letra dice *"ésta consiste en impedir por medios idóneos (no prohibidos por la ley) el nacimiento de la obligación tributaria, que de otro modo hubiera correspondido para el caso de realizarse el hecho previsto por la ley tributaria"*.³⁰

En la evasión legal el contribuyente busca evitar el pago, total o parcial, de los impuestos a los que está jurídicamente obligado, a través de actos jurídicos de gravamen inferior, es decir opta por el camino legal menos gravoso, aprovechándose de los vacíos o defectos que presente la legislación tributaria e incluso de las exenciones que se otorgan.

²⁸ DUMAY PEÑA, ALEJANDRO. *Op. Cit.* Pág. 1.

²⁹ GIORGETTI, Armando. *Op. Cit.* Pág. 126.

³⁰ TARANTINO, Jacinto R. Mencionado por TAPIA TOVAR, José. *La Evasión Fiscal*. Ed. Porrúa, México, 2000. Pág. 41.

En consecuencia, la llamada evasión legal, no viola la ley ni constituye fraude; ejemplo de esta son:

- a) No realizar actos gravados.
- b) Postergar el pago de los impuestos declarados por el tiempo que resulte económicamente útil.
- c) Aprovecharse de los defectos de redacción o vacíos de la legislación.
- d) Solicitando exenciones o tratamientos especiales o acogiéndose a las existentes.

José de Jesús Sánchez Piña anota que la evasión legal se puede presentar de seis formas:

1. Evasión legal en el tiempo. Consistente en deferir en el tiempo la realización de una hipótesis tributaria.

2. Evasión legal en el espacio. El sujeto realiza la hipótesis tributaria en un lugar donde la carga tributaria es menor.

3. Evasión legal según el sujeto. Se presenta cuando el sujeto obligado reparte sus ingresos entre varias personas para que la carga tributaria sea menor.

4. Evasión legal según el objeto. Se configura este tipo cuando se prefieren otro tipo de actos.

5. Evasión legal por abstención. Cuando el contribuyente ve que tiene que pagar muchos impuestos por realizar determinada actividad, llega a pensar que mejor no la realiza, por no convenirle el esfuerzo.

6. Evasión por mutación de formas. En esta se agrupan las anteriores, es decir que el sujeto pasivo utiliza al mismo tiempo una o varias combinaciones.³¹

Como se ha anotado, la evasión legal es la que se da por medios lícitos, es decir, el sujeto obligado al pago de un tributo se aprovecha de lagunas en la legislación tributaria para evitar dicho pago o buscar el menor gravamen; pero lo cierto es que aun cuando este tipo de evasión no viole ninguna ley, si hay un incumplimiento con la obligación de contribuir al gasto público y una evidente insuficiencia de ingresos tributarios a las arcas del Estado.

1.4.2 Ilegal.

La segunda forma de evasión fiscal es la ilegal, esta consiste, como su nombre lo indica, en que el sujeto obligado al pago de una contribución viola las leyes fiscales a fin de evadir el total o una parte del pago.

Alejandro Dumay Peña señala que la evasión ilegal puede revestir la forma de contrabando o fraude fiscal, es decir, constituye fraude y se materializa al configurarse algunas de las infracciones o delitos tributarios; así mismo anota que esta consiste en *“una burla maliciosa e intencionada de la ley, con el propósito de liberarse en todo o parte de la carga tributaria a que legalmente está obligado”*.³²

³¹ Cfr. SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. *Op. Cit.* Pág. 66.

³² DUMAY PEÑA, Alejandro. *Op. Cit.* Pág.2.

Por su parte Armando Giorgetti señala que la evasión ilegítima se da cuando se evade "*fraudulentamente la obligación tributaria mediante las múltiples formas de evasión, esto es, la infidelidad y el fraude tributario*".³³

Tarantino nos dice que "*existe evasión ilegal (ilegítima o ilícita o fraudulenta) cuando el resultado se obtiene por medios prohibidos por la ley*".³⁴

La evasión ilícita es concebida como "*la acción consiente y voluntaria del deudor; tendiente por medios ilícitos a eliminar, reducir o retardar el pago de un tributo efectivamente debido*".³⁵

Raúl Rodríguez Lobato, al respecto expresa: "*la evasión se presenta cuando el contribuyente se sustrae al pago del impuesto recurriendo a conductas ilícitas, es decir, violatorias de la ley*"³⁶ y como ejemplo cita al contrabando y al fraude legal.

La doctrina utiliza el término evasión para referirse a la conducta antijurídica y contraria al texto de la ley que impone una obligación tributaria de pago.

Cuando se distorsiona o tuerce el sentido de la ley, se crean artificios jurídicos con el deliberado propósito de evadir el pago del impuesto al que se está obligado, es evidente que nos encontramos frente a la evasión ilegal.

Considerando lo anterior, podemos decir que conforme a nuestra legislación, debe existir una conducta dolosa consciente, que no sólo

³³ GIORGETTI, Armando. *Op. Cit.* Pág. 5.

³⁴ TARANTINO, Jacinto R. Citado por TAPIA TOVAR, José. *Op. Cit.* Pág. 41.

³⁵ TAPIA TOVAR, José. *Op. Cit.* Pág. 43.

³⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª ed., Ed. Harta, México, 1986. Pág. 70.

engaño, sino que aproveche errores, a través de ocultamiento o manifestaciones engañosas para que se configure la evasión ilegal.

Resumiendo, tendríamos que la evasión fiscal ilegal es toda eliminación o disminución de un monto tributario producida dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas violatorias de disposiciones legales.

La mayoría de los juristas afirman que toda evasión tributaria, siempre es ilícita, es violatoria de disposiciones legales, es decir, antijurídica; nosotros nos adherimos a esta opinión pues no importan los medios por los cuales se evadan los impuestos si el resultado es que se causa un perjuicio a la Hacienda Pública y se incumple con la obligación constitucional que todo ciudadano tiene de contribuir al gasto público.

1.5 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

Ya hemos hecho referencia a los ingresos que cada año el Estado percibe y tenemos como elemento fundamental a la ley que los regula, denominada Ley de Ingresos de la Federación; emitida anualmente por el Poder Legislativo en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de acuerdo a sus facultades establecidas en la fracción VII del artículo 73.

La Ley de Ingresos de la Federación enumera cada uno de los ingresos que percibirá el Estado y el monto que estima recaudar por cada uno.

La Ley de ingresos es un acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un ejercicio fiscal. De la Garza escribe que la Ley de Ingresos de la Federación es: "*una mera lista de conceptos por virtud de los cuales puede percibir ingresos el Gobierno, sin especificar, salvo casos excepcionales, los elementos de los diversos impuestos; y sólo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor*".³⁷

Dicho en otras palabras la Ley General que anualmente se expide no contiene sino un catálogo de los impuestos que ha de cobrar el Estado en un ejercicio fiscal.

Aun cuando la Ley de Ingresos se expide cada año, las leyes especiales que rigen a cada uno de los impuestos, no se expiden cada año.

Para Narciso Sánchez Gómez, la Ley de Ingresos es "*un acto legislativo de la Federación o de las entidades federativas expedida por el Poder Legislativo, el cual determina los ingresos que debe percibir en un año fiscal, que comienza con el año natural, una entidad pública, por lo que se trata de un catálogo o lista general de los diversos conceptos de los citados ingresos que van a estar destinados a cubrir el gasto público en sus respectivas esferas de gobierno*".³⁸

³⁷ DE LA GARZA, S. Francisco. *Op. Cit.* Pág. 109.

³⁸ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 12.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado su criterio respecto al tema descrito, entre otras, en las siguientes tesis:

Sexta Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: Primera Parte, XLVI

Página: 262

LEYES DE INGRESOS. La Ley de Ingresos de la Federación para cierto año, solamente constituye un simple catálogo de impuestos, y su constitucionalidad depende de la de las leyes tributarias especiales.

Amparo en revisión 7392/59. Seguros Atlas, S. A. 26 de abril de 1961. Mayoría de quince votos. Disidentes: Octavio Mendoza González y Gabriel García Rojas. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Sexta Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: Primera Parte, XLI

Página: 203

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION. SU CONSTITUCIONALIDAD. Como la Ley de Ingresos de la Federación, solamente constituye un simple catálogo de impuestos, su constitucionalidad depende de las leyes tributarias especiales, por lo que si el impuesto que se reclama se ha considerado conforme a los principios de la Constitución Federal, dicha Ley de Ingresos no puede estimarse violatoria de los derechos fundamentales la parte quejosa.

Para la realización de la Ley de Ingresos, nuestra Carta Magna señala en el artículo 74 fracción IV párrafo segundo que el Ejecutivo Federal tiene la obligación de hacer llegar a la Cámara la correspondiente iniciativa de la Ley y el proyecto de presupuesto a más tardar el día 15 de noviembre o hasta el 15 de diciembre o cuando inicie su encargo el 1º de diciembre.*

La iniciativa del Ejecutivo, debe contener una exposición de motivos en la que se resumen las consideraciones de orden económico y de política fiscal que lo inspiran.

En cuanto a su discusión y aprobación, la Ley de ingresos de la Federación, debe discutirse primeramente en la Cámara de Diputados (Art. 72, inciso h Constitucional), pero debe ser aprobada por ambas Cámaras, la de Diputados y la de Senadores.

Es importante que la Ley de Ingresos esté aprobada al iniciarse el ejercicio fiscal, pues de lo contrario nos veríamos en un problema.

A este respecto varios legisladores de otros países han previsto que de no estar aprobada la Ley de Ingresos correspondiente, regirá la que estuvo en vigencia anterior.

En nuestro país este problema no se ha previsto pues, se supone que para el principio del ejercicio fiscal debe estar aprobada la Ley ya que el periodo de sesiones del Congreso concluye el día anterior a la iniciación del año fiscal; pero en el supuesto de que el Congreso no aprobara dicha Ley, de acuerdo a nuestros preceptos constitucionales, no se puede hacer el cobro de ningún impuesto conforme a la ley anterior.

* Artículo reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de julio de 2004.

De esta forma se espera que la Ley esté aprobada al inicio de cada ejercicio fiscal.

En la Ley de Ingresos no solo se regulan los impuestos que el Estado debe recaudar, sino otras fuentes de ingresos del Estado como las aportaciones de seguridad social que, según lo establecido en el artículo 2 fracción II del Código Fiscal de la Federación, son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

También se encuentran las Contribuciones de mejoras que son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

Los Derechos que son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

El artículo 3º de dicho Código nos define los aprovechamientos que también se encuentran contemplados en la Ley de Ingresos de la Federación y que son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público

distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Asimismo se da la definición de productos que son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes de dominio privado y que de igual forma se encuentran contemplados en la Ley de Ingresos.

Dado lo anterior, podemos decir que la Ley de Ingresos de la Federación contiene los conceptos por los cuales el Estado obtendrá ingresos para sufragar el gasto público.

Y, aunque es discutida en la Cámara de Diputados, debe ser aprobada por las dos Cámaras, la de Diputados y la de Senadores de conformidad con lo que establece el artículo 72 inciso h de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dice:

Artículo 72

"Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

...h. La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados".

1.6 PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

La voz presupuesto es el participio del verbo presuponer, suponer antes o por anticipado alguna cosa. Se refiere a los gastos que tiene un ente en un periodo determinado. Es la determinación anticipada de los gastos que han de efectuarse en un periodo determinado por medio de cálculos más o menos exactos; es decir, que el Estado debe prever los gastos que va a efectuar en un año fiscal.

Respecto del presupuesto, en la doctrina hay cierta diversidad de opiniones en cuanto a si el presupuesto es o no una ley.

Entre los que consideran que es una ley se encuentra Miguel Acosta Romero quien expone que el presupuesto es un acto o documento que contiene los gastos que va a realizar el Estado en un ejercicio futuro y debe ser aprobado invariablemente por el Congreso. "Es una ley en sentido formal y material pues es general y, por lo tanto, debe tener la publicidad que señala la constitución y las leyes secundarias, es decir debe promulgarse y publicar en el Diario Oficial de la Federación para hacer saber sus términos a todos los administrados".³⁹

En cambio para Précis Bonnard, el presupuesto es un acto-condición y al respecto expresa que "si las leyes especiales que organizan ingresos y los gastos de una manera permanente son, por esta razón, leyes en sentido material, no sucede lo mismo para los actos subsecuentes que constituyen las autorizaciones presupuestales. Estos casos no establecen deberes y poderes jurídicos nuevos, y, por consecuencia, no entran en la función legislativa. No producen otro efecto que el de permitir el ejercicio de la

³⁹ ACOSTA ROMERO, Miguel. *Op. Cit.* Pág. 564.

competencia ya establecida por las leyes. Tienen pues el carácter de actos-condición. El presupuesto se presenta así, desde el punto de vista material, como un conjunto de actos-condición".⁴⁰

Una tercera postura es la que considera al presupuesto como una ley, desde el punto de vista formal, y al mismo tiempo un acto administrativo.

Giuliani Fonrouge establece que el presupuesto "no tiene norma jurídica alguna; reviste extrínsecamente la apariencia de ley, pero intrínsecamente es un acto administrativo".⁴¹

El brasileño Ulhoa Canto cree que el presupuesto es "ley formal, de eficacia limitada por disposición constitucional y por su naturaleza constituye un acto administrativo".⁴²

Nosotros consideramos que el presupuesto, desde un punto de vista eminentemente formal y orgánico, es un acto legislativo, puesto que sigue el procedimiento usual de cualquier ley (fase de iniciativa, fase de discusión y aprobación), pero no es una ley pues en su elaboración sólo interviene una de las dos cámaras (la de diputados); de esta forma el Presupuesto de Egresos es un acto administrativo emitido por un órgano legislativo.

Héctor Villegas escribe que el presupuesto "*es un acto de gobierno mediante el cual se prevén los ingresos y gastos federales y se autorizan*

⁴⁰ BONNARD, Précis. Citado por DE LA GARZA, S. Francisco. *Op. Cit.* Pág. 110.

⁴¹ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Op. Cit.* Pág. 157.

⁴² CANTO ULHOA. Citado por GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Op. Cit.* Pág. 160.

estos últimos para un periodo futuro determinado, que generalmente es de un año".⁴³

En Francia, en Argentina, y en otros países, el Presupuesto se considera como *"el acto por el cual son previstos y autorizados, anticipada y periódicamente, los ingresos y los gastos del Estado"*.⁴⁴

Por su parte Giuliani Fonrouge considera al presupuesto como *"un documento unitario e indivisible, emanado del poder Legislativo, en ejercicio de facultades incuestionables y que, por tanto, es una ley en el sentido institucional de la palabra, de contenido perfecto y con plenos efectos jurídicos"*.⁴⁵

Para Delgadillo Gutiérrez, el Presupuesto de egresos de la Federación constituye *"el documento a través del cual se asignan fondos públicos a los órganos de los poderes Legislativo, Judicial y Ejecutivo, para que sean ejercidos durante un periodo fiscal, de acuerdo con sus programas anuales"*.⁴⁶

Para la realización de sus fines, el Estado requiere efectuar gastos, manejando importantes cantidades de dinero que deben ser calculados y autorizados de antemano.

Por esta razón, el Estado necesita planificar sus actividades, debe prever el conjunto de gastos y sus recursos, esto se hace, generalmente para un año y

⁴³ VILLEGAS, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. 5ª ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993. Pág. 789.

⁴⁴ DE LA GARZA, S. Francisco. *Op. Cit.* Pág. 110.

⁴⁵ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Op. Cit.* Pág. 161.

⁴⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. *Elementos de Derecho Administrativo, 2º Curso*. Ed. Limusa, México, 1989. Pág. 38.

es de carácter obligatorio. En principio ningún gasto o ingreso puede ser efectuado fuera de lo establecido en el plan de actividades. Este plan o programa es lo que se conoce como presupuesto.

El artículo 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior. Asimismo establece que el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo el 1º de diciembre.*

En este artículo podemos ver que el Ejecutivo Federal es quien elabora el Presupuesto de Egresos y la Cámara de Diputados lo aprueba.

El Presupuesto de egresos de la Federación tiene una relación directa con la planeación nacional, prevista en el artículo 26 constitucional, puesto que es el instrumento idóneo para la programación de actividades de la Administración Pública Federal.

En general, el presupuesto de egresos se forma con las previsiones de carácter financieros en las que se calculan y analizan los gastos necesarios que el Estado deberá hacer en el periodo de un año.

* Artículo reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de julio de 2004,

El presupuesto de egresos, según Delgadillo Gutiérrez, comprende cuatro fases: preparación o elaboración; sanción o aprobación; ejecución, y control.

a) Preparación o elaboración.

Según lo establecido en la fracción IV del artículo 74 constitucional, le corresponde al Presidente de la República presentar el proyecto de presupuesto ante la Cámara de Diputados para que sea esta quien lo apruebe.

El artículo 32 fracción VI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, faculta a la Secretaría de Programación y Presupuesto para formular el proyecto del presupuesto de egresos, basado en los ante proyectos que presenten las entidades públicas que queden comprendidas en el mismo.

b) Sanción y aprobación.

Como ya hemos mencionado en párrafos anteriores, el artículo 74 fracción IV establece que la aprobación del presupuesto de egresos es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados.

Jacinto Faya comenta que "esta fracción constitucional no le da facultades a la Cámara de Diputados ninguna facultad para modificar el presupuesto, como tampoco para negar su aprobación".⁴⁷

Lo anterior quiere decir que la Cámara de Diputados únicamente puede proponer modificaciones, para que sea el Ejecutivo quien, en caso de considerarlo adecuado, las incorpore al proyecto de presupuesto.

⁴⁷ FAYA, Jacinto. Citado por DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. *Op. Cit.* Pág. 44.

c) Ejecución.

Esta consta de tres momentos: el compromiso, la ministración y el pago.

El compromiso es el acto por el cual el Estado adquiere la calidad de deudor, relativo a un gasto público

La ministración consiste en dar a las entidades públicas los recursos económicos para que haga frente a sus compromisos; estos recursos económicos serán autorizados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, de conformidad con el Presupuesto de Egresos aprobado por la Cámara de Diputados.

El pago constituye un acto jurídico que tiene como finalidad la extinción de una obligación crediticia a cargo del ente público.

El control del presupuesto tiene como finalidad verificar el exacto cumplimiento del ejercicio del gasto público, de los programas contenidos en el presupuesto y de evitar las irregularidades en que incurran los servidores públicos.

Este es el proceso legislativo que sigue el Presupuesto de Egresos de la Federación, asimismo se establece que de no ser aprobado el presupuesto no podrá hacerse pago alguno, pues el artículo 126 constitucional nos dice que "No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por la ley posterior".

Serra Rojas nos dice que el Presupuesto de Egresos de la Federación es "*un documento elaborado por la Secretaría de Hacienda que el Ejecutivo Federal envía a la Cámara de Diputados para su revisión y aprobación*".⁴⁸

⁴⁸ SERRA ROJAS, Andrés. *Derecho Administrativo*. 2º Curso. 21ª ed. Ed. Porrúa, México, 2000. Pág. 203.

Contiene una enumeración de las dependencias administrativas generales, como las Secretarías de Estado, departamentos administrativos y demás organismos, y los montos que le corresponden a cada uno.

Al respecto la doctrina ha señalado los principios por los que se rige el Presupuesto de Egreso y entre los más importantes se encuentran los señalados por la doctora Doricela Mavarak:

Principio de Universalidad.

Este principio está consagrado en el artículo 126 de la Constitución que expresa: “No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior”. Es decir, que cada uno de los gastos previstos por la Federación, para un ejercicio fiscal, deben estar contenidos en el Presupuesto de Egresos.

Al respecto esta autora señala que “para un adecuado y sano control del gasto público, todas las erogaciones que los entes públicos contemplen deben estar contenidas en un solo documento, aun cuando se trate de alguna entidad pública no incorporada en el régimen centralizado de gobierno”.⁴⁹

Principio de Unidad.

Este principio es complemento del anterior y señala que sólo puede existir un solo presupuesto en el que se contemplen todos los gastos.

La doctora Mabarak nos dice que “no obstante la Teoría de la división de Poderes, existe un solo presupuesto de egresos, dentro del que se contemplan las correspondientes partidas de gastos destinadas tanto al

⁴⁹ MABARAK CERECEDO, Doricela. *Derecho Financiero Público*. Ed. Mc Graw-Hill. México, 1995. Pág. 27.

Poder Legislativo como al Ejecutivo o al Judicial, así como para los demás entes públicos".⁵⁰

Principio de Especialidad.

Establece que el Presupuesto de Egresos debe ser especial, concreto y determinado, en la medida de lo posible, es decir, los gastos deben estar especificados claramente.

Siguiendo a Mabarak, se establece que dentro de un presupuesto de egresos "cada una de las actividades que se programen, se deberán particularizar en tal forma que permitan conocer al detalle los objetivos, los tiempos y las cantidades que se van a gastar en cada caso".⁵¹

Principio de Anualidad.

Se refiere a que el Presupuesto de Egresos debe expedirse para un periodo determinado que recibe el nombre de ejercicio fiscal.

Mabarak señala: "el presupuesto de egresos debe coincidir con ese periodo, a fin de que exista una completa adecuación entre estas dos partes fundamentales del derecho presupuestario: los ingresos y los gastos".⁵²

Bajo este contexto nos ubicamos en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, que señala:

Artículo 15

El Presupuesto de Egresos de la Federación será el que contenga el decreto que apruebe la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar, durante el periodo de un año a partir del 1º de enero, las actividades, las obras y los

⁵⁰ MABARAK CERECEDO, Doricela. *Op. Cit.* Pág. 28.

⁵¹ Idem.

⁵² Idem.

servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen.

Para la asignación de las partidas, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público señala:

Artículo 19

“El proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación se integrará con los documentos que se refieran a:

I. Descripción clara de los programas que sean la base del Proyecto, en los que se señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, así como su valuación estimada por programa.

II. Explicación y comentarios de los principales programas y en especial de aquellos que abarquen dos o más ejercicios fiscales.

III. Estimación de ingresos y proposición de gastos del ejercicio fiscal para el que se propone, incluyendo el monto y clasificación correspondiente a las percepciones que se cubren en favor de los servidores públicos.

Dichas percepciones incluyen lo relativo a sueldos, prestaciones y estímulos por cumplimiento de metas, recompensas, incentivos o conceptos equivalentes a éstos;

IV. Ingresos y gastos reales del último ejercicio fiscal.

V. Estimación de los ingresos y gastos del ejercicio fiscal en curso.

VI. Situación de la deuda pública al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VII. Situación de la Tesorería al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.

VIII. Comentarios sobre las condiciones económicas, financieras y hacendarias actuales y las que se prevén para el futuro.

IX. En general, toda la información que se considere útil para mostrar la proposición en forma clara y completa”.

Estos requisitos son con la finalidad de que las partidas se basen en los programas autorizados y en la proporción establecida.

Tomando en consideración lo anterior, podemos concluir que el Presupuesto de Egresos de la Federación es un documento en el cual se asignan las partidas, es decir, los recursos económicos a las diferentes dependencias del gobierno, para la realización de sus actividades en el periodo de un año.

El presupuesto de egresos que aprobó la Cámara de Diputados para el Ejercicio Fiscal del 2004 establecía un gasto neto total de un billón 650 mil 505 millones 100 mil pesos.

Esta cifra representa el 23.3% del Producto Interno Bruto (PIB) y se establece un déficit público presupuestario de 24 mil 93 millones de pesos.

Para este 2005 se previó un gasto neto total de un billón 818 mil 441 millones 700 mil pesos y se establece una meta de déficit público presupuestario de 17 mil 455 millones 700 mil pesos.

Recordemos que el Presupuesto de Egresos debe ser congruente con la Ley de Ingresos, pues con base en lo que se estima recaudar es que se prevén los egresos de la Federación.

1.7 LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL.

El Estado tiene la obligación de garantizar la seguridad de todos los mexicanos, y para ello expide leyes que garanticen los derechos que cada uno tiene.

En los últimos tiempos hemos sido testigos de las demandas de la sociedad, partidos políticos y medios de comunicación que exigen una transparencia en el destino de recursos públicos y el derecho a la información.

Para que haya una buena relación entre los miembros de una sociedad, es necesario que exista una clara y eficaz información. Una información transparente da como resultado seguridad y confiabilidad entre los gobernados y la autoridad.

Los gobernados tienen derecho a que sus autoridades rindan cuentas claras en el ejercicio del gasto público para evitar consecuencias como la evasión fiscal puesto que los contribuyentes no tienen certeza en el destino de sus impuestos y prefieren evadir el pago.

El Estado puede fijar impuestos, planear sus ingresos y el presupuesto, pero de nada sirve si no existe una ley que denuncie y castigue el desvío de recursos públicos y garantice una seguridad jurídica a los contribuyentes, respecto al destino de sus impuestos.

De ahí la necesidad de crear una ley que garantice el libre acceso a la información gubernamental y haga cumplir las obligaciones que la autoridad

tiene frente a los gobernados; dicha ley recibe el nombre de Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental que, de conformidad con el artículo 1º de dicha ley, es de orden público y tiene como finalidad proveer lo necesario para garantizar el acceso a toda persona a la información que se encuentra en manos de los Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos o con autonomía legal y cualquier otra entidad federal.

El propósito de esta Ley es que toda actividad acto o acción que se lleve a cabo con dinero público, debe ser del conocimiento de los gobernados, con las reservas y excepciones previstas para no afectar los intereses estratégicos del Estado.

Se prevé que los gobernados tengan acceso a la información gubernamental a través de procedimientos sencillos.

Se garantiza la protección de los datos personales en posesión de los sujetos obligados.

Se favorece la rendición de cuentas a los ciudadanos fortaleciendo la democracia en la sociedad mexicana y el Estado de derecho.

La Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental obliga al Poder Ejecutivo, a la Administración Pública Federal, a la Procuraduría General de la República; al Poder Legislativo de la Federación, al Poder Judicial de la Federación, órganos constitucionales autónomos, tribunales administrativos federales y a cualquier otro órgano federal a proporcionar la información que los gobernados requieran garantizando la transparencia y el derecho a la información.

En ciertos casos, definidos como excepciones por la Ley, la información que posee el gobierno federal es considerada reservada o confidencial y no se

tendrá acceso a ella por lo que la entidad o dependencia deberá justificar dicha clasificación.

Para tener acceso a la información, esta Ley creó el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), establecido en el artículo 33, que es un organismo independiente, encabezado por cinco comisionados, encargados de garantizar el derecho de acceso a la información y la protección de datos personales. El IFAI cuenta con la autonomía y autoridad necesarias para vigilar el cumplimiento de la Ley, revisar los casos en que autoridades nieguen el acceso a la información y determinar si la información que solicitan las personas es pública, reservada o confidencial.

El artículo 38 de la Ley establece que el IFAI elaborará una guía de acceso a la información donde describa de manera clara y sencilla los procedimientos para que toda persona tenga acceso a la información de las dependencias y entidades.

Esta Guía de Acceso a la información pública explica cómo solicitar información al gobierno o revisar y corregir sus datos personales. Asimismo indica cómo presentar un recurso de revisión ante el IFAI cuando algún organismo de la Administración Pública Federal le niega acceso a información o el solicitante esté inconforme con la respuesta a su solicitud.

Para tener acceso a la información se debe realizar una solicitud mediante escrito libre o en el formato aprobada por el IFAI y enviarla por correo a la Unidad de Enlace correspondiente a la Secretaría o Institución Pública de la cual se requiera información.

Dicha solicitud deberá contener los siguientes datos:

- Nombre del solicitante y domicilio u otro medio para recibir notificaciones, así como los datos generales de su representante, en su caso.
- la descripción clara y precisa de los documentos que solicita,;
- Así como cualquier otro dato que facilite su localización, y
- Opcionalmente, la forma de entrega de la información, la cual podrá ser mediante consulta directa, en copias simples, certificadas u otro medio.

De igual forma se puede realizar una solicitud de acceso a la información vía Internet a través del Sistema de Solicitudes de Información (SISI).

Primero hay que registrarse en el SISI con una clave de usuario y una contraseña, capturar nombre, dirección, el requerimiento de información y la dependencia o entidad a la cual se dirige la solicitud, el SISI generará un acuse de recibo. Este acuse de recibo contiene un número de folio con el cual se puede conocer el curso y estado de la solicitud en cualquier momento.

La solicitud de acceso a la información también se puede realizar acudiendo a la Unidad de Enlace correspondiente. Los servidores públicos tienen la obligación de atender y orientar sobre la forma que más convenga para presentar la solicitud, ya sea a través del SISI o por medio de un escrito o formato.

Si los datos proporcionados por el solicitante no son suficientes para localizar los documentos o son erróneos, la unidad de enlace podrá requerir,

dentro de los diez días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud, que se indiquen otros elementos o corrija los datos.

El plazo para responder a la solicitud se encuentra señalado en el artículo 44 de esta Ley a la letra dice:

Artículo 44.

“La respuesta a la solicitud deberá ser notificada al interesado en el menor tiempo posible, que no podrá ser mayor de veinte días hábiles, contados desde la presentación de aquélla. Además, se precisará el costo y la modalidad en que será entregada la información, atendiendo en la mayor medida de lo posible a la solicitud del interesado. Excepcionalmente, este plazo podrá ampliarse hasta por un periodo igual cuando existan razones que lo motiven, siempre y cuando éstas se le notifiquen al solicitante.

La información deberá entregarse dentro de los diez días hábiles siguientes al que la unidad de enlace le haya notificado la disponibilidad de aquélla, siempre que el solicitante compruebe haber cubierto el pago de los derechos correspondientes.

El Reglamento establecerá la manera y términos para el trámite interno de las solicitudes de acceso a la información”.

Así mismo el artículo 45 nos dice:

“En el caso de que el titular de la unidad administrativa haya clasificado los documentos como reservados o confidenciales, deberá remitir de inmediato la solicitud, así como un oficio, con los elementos necesarios para fundar y motivar dicha clasificación, al Comité de la dependencia o entidad, mismo que deberá resolver si:

- I. Confirma o modifica la clasificación y niega el acceso a la información, o
- II. Revoca la clasificación y concede el acceso a la información.

El Comité podrá tener acceso a los documentos que estén en la unidad administrativa. La resolución del Comité será notificada al interesado en el plazo que establece el Artículo 44. En caso ser negativa, deberá fundar y motivar las razones de la clasificación de la información e indicar al solicitante el recurso que podrá interponer ante el Instituto”.

Si se le notifica al solicitante la negativa de acceso a la información, este puede interponer el recurso de revisión, previsto en el artículo 49, ante el Instituto o ante la unidad de enlace que haya conocido del asunto, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de la notificación y la unidad de enlace remitirá el asunto al Instituto al día siguiente de haberlo recibido. Los casos en los que procede el recurso de revisión se encuentran señalados en el artículo 50 que dice:

“El recurso también procederá en los mismos términos cuando:

- I. La dependencia o entidad no entregue al solicitante los datos personales solicitados, o lo haga en un formato incomprensible;
- II. La dependencia o entidad se niegue a efectuar modificaciones o correcciones a los datos personales;
- III. El solicitante no esté conforme con el tiempo, el costo o la modalidad de entrega, o
- IV. El solicitante considere que la información entregada es incompleta o no corresponda a la información requerida en la solicitud”.

Si existieren deficiencias en los recursos interpuestos por los particulares, el Instituto deberá subsanarlas.

Artículo 54

“El escrito de interposición del recurso de revisión deberá contener:

- I. La dependencia o entidad ante la cual se presentó la solicitud;
- II. El nombre del recurrente y del tercero interesado si lo hay, así como el domicilio o medio que señale para recibir notificaciones;
- III. La fecha en que se le notificó o tuvo conocimiento del acto reclamado;
- IV. El acto que se recurre y los puntos petitorios;
- V. La copia de la resolución que se impugna y, en su caso, de la notificación correspondiente, y
- VI. Los demás elementos que considere procedentes someter a juicio del Instituto”.

Las resoluciones del instituto podrán ser en tres sentidos, según lo establece el artículo 56 de esta Ley.

Artículo 56.

“Las resoluciones del Instituto podrán:

- I. Desechar el recurso por improcedente o bien, sobreseerlo;
- II. Confirmar la decisión del Comité, o
- III. Revocar o modificar las decisiones del Comité y ordenar a la dependencia o entidad que permita al particular el acceso a la información solicitada o a los datos personales; que reclasifique la información o bien, que modifique tales datos.

Las resoluciones, que deberán ser por escrito, establecerán los plazos para su cumplimiento y los procedimientos para asegurar la ejecución.

Si el Instituto no resuelve en el plazo establecido en esta Ley, la resolución que se recurrió se entenderá confirmada.

Cuando el Instituto determine durante la sustanciación del procedimiento que algún servidor público pudo haber incurrido en responsabilidad, deberá hacerlo del conocimiento del órgano interno de control de la dependencia o entidad responsable para que ésta inicie, en su caso, el procedimiento de responsabilidad que corresponda”.

El Instituto podrá desechar el recurso por ser improcedente cuando medie alguno de los supuestos establecidos en el artículo 57:

Artículo 57.

“El recurso será desechado por improcedente cuando:

- I. Sea presentado, una vez transcurrido el plazo señalado en el Artículo 49;
- II. El Instituto haya conocido anteriormente del recurso respectivo y resuelto en definitiva;
- III. Se recurra una resolución que no haya sido emitida por un Comité, o
- IV. Ante los tribunales del Poder Judicial Federal se esté tramitando algún recurso o medio de defensa interpuesto por el recurrente”.

Artículo 58.

“El recurso será sobreseído cuando:

- I. El recurrente se desista expresamente del recurso;

II. El recurrente fallezca o, tratándose de personas morales, se disuelva;

III. Cuando admitido el recurso de impugnación, aparezca alguna causal de improcedencia en los términos de la presente ley, o

IV. La dependencia o entidad responsable del acto o resolución impugnado lo modifique o revoque, de tal manera que el medio de impugnación quede sin efecto o materia”.

En caso de que el Instituto, después de presentado el recurso de revisión, expida una resolución que niegue el acceso a la información, el particular afectado podrá, después de transcurrido un año, solicitar al Instituto que reconsidere la resolución y este deberá resolver en un plazo máximo de 60 días.

Es de esta forma que el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública proporciona los datos solicitados por los particulares en cumplimiento de la Ley.

Cabe señalar que la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental establece en su artículo 13 fracción IV que se considera información reservada y confidencial la que ponga en riesgo la vida, la seguridad o la salud de cualquier persona, razón por la cual no se tendrá acceso a dicha información.

Con base en lo anterior se establece que los particulares que no deseen que el Instituto permita el acceso a otras personas a sus asuntos personales, deberán manifestarlo por escrito y de no hacerlo se entenderá que permiten el acceso a sus datos. ..

En conclusión podemos definir a la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental como una ley de carácter obligatorio que garantiza el derecho que tiene todo ciudadano a conocer información gubernamental clara y precisa, con la finalidad de generar transparencia en la utilización de los recursos públicos.

Lo antes expuesto es de suma importancia pues consideramos que con ayuda de esta Ley se puede frenar el fenómeno de la evasión fiscal dado que entre las causas más comunes que la generan esta la desconfianza que los contribuyentes tienen hacia el sistema recaudatorio y el destino de sus impuestos, es decir, los contribuyentes desconocen en qué son empleados sus impuestos, es por ello que con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental se garantiza el derecho de todo ciudadano a acceder de manera rápida y sencilla a la información que el gobierno posee y en nuestro caso particular, permite conocer la información sobre el gasto público y la cuenta pública los cuales especifican el destino de los ingresos y los resultados de estos, lo cual se puede traducir en una disminución en la evasión fiscal pues se le brinda al contribuyente confianza en el destino de los recursos públicos combatiendo así la corrupción.

Esta Ley también permite que las esferas de gobierno trabajen conjuntamente y tengan acceso a la información entre ellas para así lograr detectar a los contribuyentes incumplidos y exigirles el pago de sus impuestos, lo cual genera igualdad entre los sujetos pasivos.

De este modo podemos decir que la aplicación de esta Ley podría reducir el fenómeno de la evasión fiscal a través de la rendición de cuentas, siempre y cuando cada ciudadano haga valer su derecho de acceso a la información pública gubernamental.

CAPÍTULO II. INGRESOS Y EGRESOS DEL ESTADO.

2.1 INGRESOS POR IMPUESTOS.

Como hemos anotado anteriormente, el Estado requiere de ingresos para satisfacer las necesidades colectivas, y la principal fuente estos ingresos la constituyen los impuestos; estos consisten en una prestación en dinero o en especie que las personas físicas o morales hacen al Estado para atender a los fines de la sociedad, bajo el principio de legalidad y en congruencia con el artículo 31 de nuestra Constitución que establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público.

Los impuestos, señala Narciso Sánchez Gómez, son: "*contribuciones establecidas en la ley con carácter general obligatorio e impersonal, exigidas por el Poder Público a las personas físicas y morales cuya situación coincide con el hecho generador de esa prestación, y cuyo destino es cubrir el gasto público*".⁵³

De igual forma el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, fracción I establece que los impuestos son "*las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos*".

⁵³ SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso. *Los Impuestos y la Deuda Pública*. Ed. Porrúa, México, 2000. Pág. 8.

De esta forma en la Ley de Ingresos de la Federación que se expide cada año se contempla el catálogo de impuestos que el Estado habrá de cobrar en un ejercicio fiscal, así para el 2004, los impuestos que se pagarán a la Federación por parte de los sujetos obligados son:

- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Activo.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
- Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículo.
- Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
- Impuesto al Comercio Exterior.

A continuación explicaremos brevemente en qué consiste cada uno de estos impuestos.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El ISR es un impuesto sobre los ingresos acumulables de las personas físicas y morales, en su ley reglamentaria, en su artículo 1º señala que las personas obligadas al pago de este impuesto son las personas físicas y morales que se ubiquen dentro de los siguientes supuestos:

- I. Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

La tasa que se paga por ISR es del 28%.

IMPUESTO AL ACTIVO.

El activo, de acuerdo a lo expresado por el Lic. Carrasco Iriarte, es un "conjunto de bienes, derechos y valores que posee una persona o entidad empresarial que forman su estructura económica, consistentes en propiedades, deudas a favor de dicha persona o entidad e inversiones necesarias para desarrollar el fin establecido por aquellas".⁵⁴

Los sujetos obligados al pago de este impuesto son, según lo establecido por el artículo 1º de la Ley respectiva:

- I. Las personas morales residentes en México, incluidas las integrantes del sistema financiero mexicano.
- II. Personas físicas residentes en México que realicen actividades empresariales.
- III. Residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.
- IV. Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes utilizados por los contribuyentes señalados en los rubros anteriores.
- V. Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

⁵⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal*. Ed. Iure, México, 2001. Pág. 179.

La tasa del impuesto al activo es de 1.8%, que se aplica sobre el saldo promedio de activos en el ejercicio (Art. 2 Ley del Impuesto al Activo).

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Los sujetos obligados al pago del IVA son las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen actos o actividades gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1º.

El objeto de este impuesto es gravar las siguientes actividades:

- La enajenación de bienes.
- La prestación de servicios independientes.
- Otorgar el uso o goce temporal de bienes.
- La importación de bienes o servicios.

La base del impuesto es el valor de los actos o actividades que realiza el contribuyente, se genera en el momento en el que se determine el valor del bien o servicio.

La tasa impositiva para este impuesto es:

1. De 15% es la tasa general, corresponde al sector más amplio de las actividades económicas.
2. De 10% tasa preferencial, se aplica para los residentes de zonas fronterizas.
3. De 0% dirigida a productores de bienes primarios, permite acreditar sumas de dinero erogadas en el pago de impuestos para los insumos necesarios para la producción y comercialización de los bienes y servicios.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

Este impuesto grava una determinada actividad económica.

Los sujetos obligados al pago de este impuesto se encuentran contemplados en el artículo 1º de la Ley respectiva y son las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación, definitiva, de los bienes señalados en esta Ley.
- II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

La base por enajenación de bienes será el valor del precio pactado, el valor que tengan los bienes en el mercado, el de avalúo o se considerará al detallista.

La base por prestación de servicios será el valor total de las contraprestaciones pactadas; así como las cantidades que se carguen o cobren a quien reciba el servicio por intereses normales, moratorios, etc.

La tasa que se aplicará para cada bien o servicio se establece en el artículo 2º de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, mismo que, a partir de las reformas publicadas el 31 de diciembre de 2003 en el Diario Oficial de la Federación, señala lo siguiente:

Artículo 2

Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14°G.L. 25%

2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L.	30%
3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L.	50%
B) Alcohol y alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables.	50%
C) Tabacos labrados:	
1. Cigarros	110%
2. Puros y otros tabacos labrados	20.9
D) Gasolinas: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2o.-A y 2o.-B de esta Ley.	
E) Diesel: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2o.-A y 2o.-B de esta Ley.	
F) (Se deroga).	
G) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.	20%
H) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.	20%

II. En la prestación de los siguientes servicios:

A) Comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de los bienes señalados en los incisos A), B), C), G) y H) de la fracción I de este artículo. En estos casos, la tasa aplicable será la que le corresponda a la enajenación en territorio nacional del bien de que se trate en los términos que para tal efecto dispone esta Ley. No se pagará el impuesto cuando los servicios a que se refiere este inciso, sean con motivo de las enajenaciones de bienes por los que no se esté obligado al pago de este impuesto en los términos del artículo 8o. de la misma.

B) (Se deroga).

Como podemos observar, a partir de esta reforma se deroga el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios a las telecomunicaciones y conexos, lo que disminuye la recaudación en mil 960.8 millones de pesos.

IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO.

Los sujetos obligados al pago del impuesto son los propietarios o usuarios de vehículos a los que se refiere la Ley.

La base del cálculo del impuesto es proporcional de acuerdo al tipo de vehículo (nuevo, usado, importado nuevo).

Según lo establecido por el artículo 1º tercer párrafo de la Ley respectiva, los contribuyentes pagarán el impuesto por año de calendario durante los tres primeros meses ante las oficinas autorizadas.

En el caso de vehículos nuevos o importados el impuesto deberá calcularse y enterarse en el momento en el cual se solicite el registro del vehículo, permiso provisional para circulación en traslado o alta del vehículo.

Los importadores ocasionales efectuarán el pago del impuesto a que se refiere esta Ley, correspondiente al primer año de calendario en la aduana respectiva en el momento en que los vehículos queden a su disposición en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado o en el caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

Las personas físicas o morales cuya actividad sea la enajenación de vehículos nuevos o importados al público, que asignen dichos vehículos a su servicio o al de sus funcionarios o empleados, deberán pagar el impuesto por el ejercicio en que hagan la asignación, en los términos previstos en el tercer párrafo del artículo 1º de esta Ley.

En la enajenación o importación de vehículos nuevos de año modelo posterior al de aplicación de la Ley, se pagará el impuesto correspondiente al

año de calendario en que se enajene o importe, según corresponda. El impuesto para dichos vehículos se determinará en el siguiente año de calendario bajo el criterio de vehículo nuevo.

En caso de que no puedan comprobarse los años de antigüedad del vehículo, el impuesto a que se refiere esta Ley, se pagará como si éste fuese nuevo.

Cuando la enajenación o importación de vehículos nuevos se efectúe después del primer mes del año de calendario, el impuesto causado por dicho año se pagará en la proporción que resulte de aplicar el factor correspondiente, según lo establecido el artículo 2º de la Ley respectiva a este impuesto.

La tasa aplicable a este impuesto es la establecida en el artículo 5º de dicha Ley.

Este impuesto es coordinado pues la Federación se encarga de cobrarlo cuando es de 0 a 10 años, y, a partir del año 11 cobra el Estado, pero de conformidad a los acuerdos de colaboración administrativa, son los estados quienes administran este impuesto.

IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS.

Los sujetos obligados son las personas físicas y morales que enajenen automóviles nuevos de producción nacional e importen en definitiva automóviles al país.

El objeto es gravar la enajenación de automóviles nuevos de producción nacional, así como los importados en definitiva.

La base de la enajenación se aplica al precio de enajenación del automóvil al consumidor, sin disminuir el monto de descuento, rebajas o bonificaciones, sin incluir IVA causado por enajenación.

La base por importación definitiva se aplica al precio de enajenación, adicionado al impuesto general de importación, excepto IVA.

La tasa aplicable a dicho impuesto será la señalada por el artículo 3º de la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos el cual a la letra dice:

"I.- Tratándose de automóviles con capacidad hasta de quince pasajeros, al precio de enajenación del automóvil de que se trate, se le aplicará la siguiente:

TARIFA

Límite Inferior	Límite Superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del Límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	75,098.87	0.00	2
75,098.88	90,118.61	1,501.96	5
90,118.62	105,138.43	2,252.97	10
105,138.44	135,177.89	3,754.94	15
135,177.90	EN ADELANTE	8,260.86	17

Si el precio del automóvil es superior a \$207,373.49, se reducirá del monto del impuesto determinado, la cantidad que resulte de aplicar el 7% sobre la diferencia entre el precio de la unidad y \$207,373.49.

Las cantidades que correspondan a cada uno de los tramos de la tarifa de este artículo, así como las contenidas en el párrafo que antecede, se actualizarán en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de noviembre del penúltimo año hasta el mes de noviembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre de cada año*.

IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR.

Los aranceles son las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación que se causan cuando ingresan al país bienes o servicios de manera definitiva, conforme a la Ley Aduanera.

Existen tres formas de pagar este impuesto y son:

Ad valorem: cuando se expresen en términos porcentuales del valor en la aduana de la mercancía.

Específico: Cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida.

Mixto: cuando concurren los dos anteriores.

En el supuesto de que una persona física o moral importe mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, deberán pagar cuotas compensatorias.

Estos son los siete impuestos que contempla la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2005, los cuales han de pagar las personas físicas y morales que se ubiquen dentro del supuesto jurídico que señalen las leyes respectivas de dichos impuestos.

Para el 2004 la Federación estimó recaudar un total de **820,550.5** millones de pesos por concepto de estos ingresos, para este ejercicio fiscal de 2005 se estima que la Federación obtendrá **864,830.7** millones de pesos por concepto de impuestos.

Si consideramos los impuestos establecidos en las Leyes de ingresos anteriores, podemos observar que se han eliminado algunos impuestos, como el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios que se contempló para el Ejercicio Fiscal de 2002 y 2003, pero lo que importa no es la eliminación de impuestos, sino de la base que se establece para cada uno pues hemos observado como se eliminan impuestos, pero lo que se percibía por ellos se intenta recuperar aumentando la base de los que permanecen; esta situación es una de las causas que provocan la evasión de impuestos, pues tal parece que se está pasando por alto la capacidad contributiva de cada sujeto obligado al pago de dichos impuestos.

Para resolver este problema de evasión de impuestos, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) realiza operativos de campo para integrar a contribuyentes que no estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes y deban estarlo. Esto se hace por medio de visitas que la autoridad practica a negocios establecidos en una determinada área geográfica y se le solicita al dueño o representante que muestre su cédula del Registro Federal de Contribuyentes y de no hacerlo, en ese momento se le inscribe a dicho Registro.

Por otra parte se pretende implementar un sistema, que en coordinación con el INEGI, permita identificar a los contribuyentes que no cumplan con su obligación fiscal.

Lo anterior se realizará por medio del personal del INEGI, en el momento que éste se constituya en un domicilio para pedir datos de los que habitan ahí, también solicitarán datos de su fuente de ingresos y si están o no inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes y en qué modalidad.

Estos datos que obtengan se los proporcionarán al Servicio de Administración Tributaria (SAT) para confirmar los datos y proceder conforme a derecho corresponda.

Lo anterior, consideramos que es un procedimiento poco veraz, pues no todos los contribuyentes son honestos en sus respuestas al INEGI, pero tal vez si se logren registrar más sujetos obligados que aumenten la base contributiva y por ende la recaudación y se frene la evasión de impuestos.

El objetivo de estas medidas es que el contribuyente se percate de que la autoridad está tomando medidas para detectar a sujetos incumplidos, lo cual puede traer beneficios al Erario Público, pues no solo se integran al Registro Federal de Contribuyentes aquellos que tienen la capacidad económica y se encuentran en los supuestos determinados por las leyes, sino que de igual forma el resto de los contribuyentes pueden identificar que no podrán evadir al fisco sin que esto tenga consecuencias.

Reiteramos que tal vez no sea el mejor método ni el más idóneo pero así como los operativos de campo han arrojado resultados, se pretende que este nuevo sistema también coadyuve al mismo fin.

2.2 DERECHOS.

La segunda figura tributaria en importancia como fuente de ingresos para el Estado es la que en nuestro país se denomina derechos y que en otros países se conoce como tasa, que consiste en el pago del precio de un servicio público que es regulado, administrado y controlado por el mismo Estado, este pago lo realizan los sujetos pasivos por usar bienes de dominio público.

La doctrina señala que los derechos o tasas son contraprestaciones que los particulares pagan al Estado por la prestación de un servicio determinado.

Al respecto, diversos autores han elaborado definiciones sobre esta figura tributaria, algunas de las cuales citamos a continuación:

Emilio Margáin Monautou define a los derechos como *"la prestación señalada por la ley y exigida por la administración activa en pago de servicios administrativos particulares"*.⁵⁵

Giuliani Fonrouge señala que los derechos son una *"contraprestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado"*.⁵⁶

El maestro De la Garza sostiene que derechos es la *"contraprestación en dinero obligatoria y establecida en la ley a cargo de quienes usan*

⁵⁵ MARGÁIN MONAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Porrúa, México, 1989. Pág. 50.

⁵⁶ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Op. Cit.* Pág. 157.

servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública y que está destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio".⁵⁷

Narciso Sánchez Gómez señala que los derechos representan una *"contribución establecida unilateralmente por el poder público y que debe cubrirse por las personas físicas y morales cuya situación jurídica coincida con el hecho generador del tributo, ya sea por alcanzar los beneficios consecuentes de un servicio público o por usar y disfrutar de bienes de dominio público, en donde el Estado ejerce un monopolio sobre los mismos".⁵⁸*

Rodríguez Lobato considera que los derechos son *"contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios".⁵⁹*

Por su parte el Código Fiscal de la Federación establece en el artículo 2º fracción IV que:

"IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso⁶⁰ o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren

⁵⁷ DE LA GARZA, S. Francisco. *Op. Cit.* Pág. 116.

⁵⁸ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 27.

⁵⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Op. Cit.* Pág. 77.

previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado”.

A partir del 1º de enero de 1982 entró en vigor la Ley Federal de Derechos que consigna como tales los establecidos en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, a demás de los pagados a la Hacienda Pública, por los servicios prestados por el Estado en sus funciones de Derecho Público.

Cárdenas Elizondo señala que para que pueda exigirse legalmente el pago de un derecho, se requiere:

1. Una norma que lo establezca.
2. Que se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en dicha norma, las cuales consisten en cualquiera de los siguientes supuestos:
 - a) el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.
 - b) la recepción de servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Público.
 - c) la prestación de servicios públicos exclusivos del Estado por organismos descentralizados.⁶⁰

La Federación recauda por concepto de derechos una cantidad importante aunque mucho menor que la recaudada por impuestos.

⁶⁰ Cfr. CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. *Op. Cit.* Págs. 245.

En el 2002 la Federación recaudó por este concepto la cantidad de 159,097.3 millones de pesos.

Para el Ejercicio Fiscal de 2003 la Ley de Ingresos señaló recaudar por este concepto 198,845.0 millones de pesos; en el 2004 la Federación estimó recaudar 254,821.0 millones de pesos, cantidad mucho mayor a la contemplada en los ejercicios fiscales anteriores, ahora para el ejercicio fiscal de 2005 se estima que la Federación recaudará 361,027.7 millones de pesos por concepto de derechos.

La Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2005 estable los derechos que la Federación cobrará y son:

1. Por los servicios que presta el Estado en funciones de Derecho Público.
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público.
3. Derechos a los hidrocarburos.
 - a) Derecho sobre extracción de petróleo.
 - b) Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo.
 - c) Derecho adicional sobre la extracción de petróleo.
 - d) Derecho sobre hidrocarburos.

Con lo anterior podemos concluir que los derechos forman parte de los ingresos tributarios que percibe el Estado, derivan de una relación jurídico-tributaria entre el sujeto pasivo que recibe un servicio determinado, y el Estado que presta ese servicio en sus funciones de Derecho Público.

2.3 APROVECHAMIENTOS.

Dentro de los ingresos no tributarios que percibe el Estado, se encuentran los aprovechamientos y los productos.

Los aprovechamientos representan una considerable fuente de ingresos financieros que percibe el Estado en sus funciones de derecho público.

Para Narciso Sánchez Gómez, los aprovechamientos son *"los ingresos que bajo normas de Derecho Público anualmente se expiden para la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios para cubrir el gasto público contenido en el Presupuesto de Egresos respectivo, y que en esa virtud el Estado hace uso de su potestad soberana para instituirlos, requerirlos y garantizar su importe, siendo distintos a las contribuciones, a los productos y a los ingresos derivados de financiamientos"*.⁶¹

Por su parte nuestro Código Fiscal de la Federación define a los aprovechamientos de la siguiente manera:

Artículo 3. "Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

En este precepto se comprenden, con las excepciones señaladas en el mismo, a todos los ingresos que perciba el Estado al realizar sus actividades o cometidos de Derecho Público, ya que la expresión "Derecho Público" equivale a la actividad del Estado en su carácter de persona o entidad

⁶¹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 303.

gestora de los intereses públicos, que actúa de acuerdo a una norma de derecho público.

Narciso Sánchez Gómez nos señala algunas características que, a su criterio, tiene este ingreso del Estado y estas son:

- a) Son ingresos ordinarios del el Estado que se perciben anualmente para cubrir el gasto público, y se especifican en la Ley de Ingresos de la Federación.
- b) Se rigen por normas de Derecho Público.
- c) Se trata de ingresos por vías de Derecho Público en donde el Poder Estatal hace uso de su autoridad para regularlos y exigirlos, disponiendo de la facultad coactiva para lograr el entero respectivo, en caso de que los sujetos pasivos no cumplan obligatoriamente con ese deber que les impone la ley.
- d) Son distintos a las contribuciones, a los ingresos derivados de financiamientos y a los ingresos por vías de derecho privado.
- e) Cuentan en ciertos casos con accesorios legales y forman parte de su naturaleza jurídica.⁶²

Su clasificación la podemos observar en la Ley de Ingresos de la Federación en el artículo 1º fracción VI, que para el Ejercicio Fiscal de 2005 establece 24 rubros que se considerarán como aprovechamientos.

VI. Aprovechamientos:

1. Multas.
2. Indemnizaciones.
3. Reintegros

⁶² Cfr. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Págs. 304-305.

4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.
5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.
6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.
8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.
9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.
11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.
15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal.
16. Cuotas Compensatorias.
17. Hospitales Militares.
18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.
19. Recuperaciones de capital.
20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal
21. Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.

22. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.
23. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.
24. Otros.

El artículo 10 de la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal de 2005 establece en su primer párrafo:

Artículo 10. El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, queda autorizado para fijar o modificar los aprovechamientos que se cobrarán en el ejercicio fiscal de 2005, por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público o por la prestación de servicios en el ejercicio de las funciones de derecho público por los que no se establecen derechos.

Asimismo el artículo 11 párrafo primero del mismo ordenamiento, establece el destino de los ingresos por aprovechamientos.

Artículo 11. "Los ingresos por aprovechamientos a que se refiere el artículo anterior, se destinarán, previa aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a cubrir los gastos autorizados de operación, conservación, mantenimiento e inversión, hasta por el monto autorizado en el presupuesto de la dependencia, para la unidad generadora de dichos ingresos".

Así podemos concluir que los aprovechamientos son la tercera fuente de ingresos del Estado, considerando el monto que se pretende recaudar por este concepto, aunque estos pertenecen a los ingresos no fiscales pues son ingresos que percibe el Estado por sus funciones de Derecho Público.

2.4 PRODUCTOS.

Los productos representan un ingreso financiero por el cual el Estado obtiene recursos por permitir el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio privado de la nación, es decir se trata de un ingreso que percibe el Estado por sus relaciones mercantiles o empresariales.

Comprenden desde el precio del arrendamiento de un pequeño terreno nacional, hasta la percepción de utilidades y regalías por parte de entidades estatales como Petróleos Mexicanos y el IMSS.

Adolfo Arrija Vizcaino señala que los productos "no derivan de una relación jurídico tributaria, es decir, no implican el sacrificio que un particular hace de una parte proporcional de sus ingresos, ganancias o rendimientos, para contribuir al gasto público, sino que provienen de transacciones comerciales entre el Estado y los particulares (venta o arrendamiento de terrenos nacionales, otorgamiento de una concesión minera, etc.) o de actividades directamente realizadas por el Estado sin intervención de los particulares (utilidades de empresas públicas, exportaciones de petróleo, etc.). Es decir, se trata de un típico ingreso financiero".⁶³

Para Chapoy Bonifaz, los productos consisten en "*los ingresos recibidos por permitir el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio privado de la nación*".⁶⁴

Narciso Sánchez Gómez dice: "*los productos son ingresos por vías de derecho privado del Estado que se perciben tanto por el desarrollo de sus*

⁶³ ARRIJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Op. Cit.* Págs. 110-111.

⁶⁴ CHAPOY BONIFAZ, Dolores B. *Panorama de Derecho Mexicano. Derecho Financiero.* Ed. Mc Graw-Hill. México, 1997. Pág. 149.

*actividades de carácter mercantil o empresarial, o por prestar ciertos servicios a particulares que se asimilan a las tareas propias de la iniciativa privada, en el ámbito económico, pero también se adquieren por usar, explotar, aprovechar o enajenar los bienes de dominio privado del sector público, y por donaciones, herencias y legados a su favor”.*⁶⁵

Dadas las definiciones anteriores podemos decir que los productos son ingresos que se derivan de la explotación de los recursos con que cuenta el Estado; así Delgadillo Gutiérrez establece que los productos son *“contraprestaciones por los servicios que presta el Estado, sin que correspondan a sus funciones de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes de dominio privado”.*⁶⁶

El artículo 3º párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, define a los productos como:

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

Para Narciso Sánchez Gómez las características de los productos son las siguientes:

- a) Se trata de prestaciones que percibe el Estado por realizar actividades de carácter mercantil o empresarial que se asimilan a las propias que efectúan los particulares, o por conceder el uso, aprovechamiento y

⁶⁵ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 296.

⁶⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. *Principios de Derecho Tributario. Op. Cit.* Pág. 40.

por la enajenación de sus bienes muebles e inmuebles del dominio privado.

- b) Se perciben por los servicios que presta el Ejecutivo en sus funciones de derecho privado.
- c) Se perciben por usar, aprovechar o enajenar bienes del dominio privado del Estado, de aquellos que no están destinados a un servicio público o al uso común por mandato legal.
- d) Se rigen por normas de derecho público (Código Fiscal de la Federación, de las Entidades Federativas y Municipios, leyes de Ingresos de cada una de estas esferas) y por normas de derecho privado (Código Civil).
- e) Son ingresos que anualmente se especifican en la Ley de Ingresos de la Federación.
- f) Son ingresos catalogados como no tributarios y que se perciben por vías de derecho privado.⁶⁷

La clasificación de los productos se encuentra contemplada en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2005, artículo 1º fracción V, que establece:

V. Productos:

- 1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
- 2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:
 - A. Explotación de tierras y aguas.
 - B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
 - C. Enajenación de bienes:

⁶⁷ Cfr. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Págs. 300-301.

- a) Muebles.
- b) Inmuebles.
- D. Intereses de valores, créditos y bonos.
- E. Utilidades:
 - a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
 - b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.
 - c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.
 - d) Otras.
- F. Otros.

Así mismo, esta Ley establece que es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la encargada de autorizar las cuotas y destino de los productos.

Artículo 12...

El Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante resoluciones de carácter particular, autorizará para el ejercicio fiscal de 2005, las modificaciones y las cuotas de los productos, aun cuando su cobro se encuentre previsto en otras leyes, así como el destino de los mismos a la dependencia correspondiente.

En conclusión podemos decir que los productos son los ingresos, que percibe el Estado en sus funciones de derecho privado, es decir, son ingresos percibidos a través de convenios o contratos que el Estado realiza con particulares por el uso, aprovechamiento o enajenación de los bienes de dominio privado.

2.5 EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

Para la satisfacción de las necesidades colectivas, el Estado necesita ingresos los cuales son obtenidos por medio de mecanismos públicos o privados y representan un capítulo fundamental dentro del patrimonio con el que cuenta para cumplir sus atribuciones.

Los recursos financieros captados deben cubrir las erogaciones que efectúe el Estado para la satisfacción de las necesidades de la colectividad.

Estas erogaciones realizadas por el Estado se denominan gasto público y se encuentran establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes a cada ejercicio fiscal.

Por medio del gasto público el Estado se convierte en un redistribuidor de la riqueza puesto que mediante ese gasto, el Estado se encuentra en condiciones de orientar la economía hacia la dirección que más favorezca a los intereses de la colectividad y así poder dar solución a los problemas más urgentes que se presenten.

Se entiende como gasto público el que realiza el Estado y que representa un importante volumen del producto interno bruto, dirigido a solventar la mayor parte de las tareas estatales como son: vigilancia, educación, salubridad, relaciones con el comercio exterior, obras públicas, seguridad, conservación del patrimonio cultural, etc.

De acuerdo a lo anterior, el gasto público se conceptúa como *"el conjunto de erogaciones, generalmente en dinero, que realizan tanto los órganos del Estado, como las demás entidades públicas, que incide sobre*

las finanzas estatales, y que tienen por objeto la satisfacción de los objetivos y metas que el Estado se propone para un ejercicio fiscal determinado".⁶⁸

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público establece en su Artículo 2:

"El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realizan:

I. El Poder Legislativo,

II. El Poder Judicial,

III. La Presidencia de la República,

IV. Las secretarías de Estado y departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República,

V. El Departamento del Distrito Federal,

VI. Los organismos descentralizados,

VII. Las empresas de participación estatal mayoritaria,

VIII. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII".

⁶⁸ MABARAK CERECEDO, Doricela. *Op. Cit.* Pág. 21.

Las erogaciones realizadas por los órganos del Estado no pueden ser arbitrarias, el Presupuesto de Egresos de la Federación muestra las partidas asignadas a cada unidad administrativa, es decir, se le asigna a cada dependencia un presupuesto para que realice sus funciones.

Como ya se vio en el Capítulo I de esta investigación, cuando se habló del Presupuesto de Egresos, uno de los principios que lo rigen es la especialidad que consiste en que no deben asentarse partidas genéricas, sino que a cada actividad programada debe asignársele la correspondiente partida presupuestaria.

Para la asignación de partidas, Doricela Mabarak señala que el Presupuesto por programas es el sistema más adecuado para racionalizar y optimizar el gasto público para lo cual se señalan una serie de pasos para programar y planificar el gasto que cada órgano del Estado pretende efectuar a fin de no repetir gastos o utilizar inútilmente los recursos.

Estos pasos son: primero, cada órgano del Estado elaborará un plan de trabajo en el que se planea la actividad a realizar, describiendo de manera detallada y precisa las necesidades que en cierta área o materia vive la sociedad; segundo, se trazan los objetivos mediante los cuales se pretende satisfacer la necesidad; tercero, se describen las actividades a realizar por el órgano público, estableciendo con precisión tiempos y movimientos; en cuarto lugar, se realiza un estimado en dinero del costo de la actividad programada para el ejercicio fiscal correspondiente, y finalmente, se efectúa la calendarización de las partidas presupuestarias, para fijar fechas adecuadas para su asignación.

Las unidades administrativas encargadas de ejecutar el presupuesto deberán elaborar y presentar anticipadamente sus programas de actividades para que de este modo se pueda prever el gasto público aplicable.⁶⁹

Como podemos identificar, parte importante en el tema de los egresos de la Federación, es la planeación económica pues esta nos marca la pauta para la correcta distribución que ha de hacerse de los recursos públicos destinados a la satisfacción de necesidades colectivas, es decir, los gastos públicos se basan en la correcta planeación de las actividades de las diferentes esferas de gobierno, esto considerando lo establecido en el Artículo 4 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, que a la letra dice:

Artículo 4

"La programación del gasto público federal se basará en las directrices y planes nacionales de desarrollo económico y social que formule el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto".

En este sentido debe entenderse que mediante la planeación se programan anticipadamente las acciones de gobierno, con el propósito de fijar objetivos y metas que contribuyan eficazmente al desarrollo nacional.

Al respecto el Artículo 26 de nuestra Constitución señala que tendrá que existir un Plan Nacional de Desarrollo el cual deberá estar integrado por la participación de diversos sectores sociales a fin de recoger las aspiraciones y demandas de la sociedad, a dicho plan se deberán someter todos aquellos programas de la Administración Pública Federal.

⁶⁹ Cfr. MABARAK CERECEDO, Doricela. *Op. Cit.* Págs. 29-30.

La planeación es entonces un instrumento invaluable en el desarrollo de nuestro país, la existencia de un Plan Nacional de Desarrollo permite el crecimiento de la economía, el desarrollo político, social y cultural de la Nación; principios mencionados en el Artículo 26 constitucional, este ordenamiento legal obliga al Ejecutivo a basar en el Plan Nacional de Desarrollo los programas que deriven de él, así como el propio Presupuesto de Egresos de la Federación a fin de otorgar congruencia entre los objetivos contenidos en dicho Plan y los programas que de él deriven para la correcta aplicación del gasto público.

Para que lo anterior se logre, el sistema de planeación se conforma de cuatro etapas o fases: la formulación, la instrumentación, el control y la evaluación; explicando a continuación en que consiste cada fase:

Formulación: Es el conjunto de actividades que se desarrollan en la elaboración del plan nacional y los programas a mediano plazo. Esta fase comprende la preparación de diagnósticos económicos y sociales de carácter global, sectorial, institucional y regional; la definición de los objetivos y las prioridades del desarrollo, tomando en cuenta las propuestas de la sociedad; el señalamiento de estrategias y políticas que sean congruentes entre sí.

Instrumentación: es el conjunto de actividades encaminadas a traducir los lineamientos y estrategias del plan y programas a mediano plazo a objetivos y metas de corto plazo. En esta etapa se precisan las metas y acciones a realizar para cumplir los objetivos establecidos; se eligen los principales instrumentos de política económica y social; se asignan los recursos y se determinan los tiempos y a los responsables de la ejecución del plan o programas.

Control: Es el conjunto de actividades encaminadas a vigilar que la ejecución de las acciones corresponda a la normatividad que la rige y a lo establecido en el plan o programa. El control constituye un mecanismo preventivo y correctivo lo cual permite detectar y corregir oportunamente las

desviaciones o incongruencias en el curso de las otras fases; lo anterior con el propósito de procurar el cumplimiento de las estrategias, políticas, objetivos, metas y asignación de los recursos contenidos en el plan, los programas y los presupuestos de la administración pública.

Evaluación: Consiste en cotejar periódicamente previsiones y resultados para retroalimentar las actividades de formulación e instrumentación, asegurando el carácter flexible y dinámico de todo el proceso.⁷⁰

En conclusión tenemos que con base a la planeación económica del país, se efectuarán los gastos públicos que se estimen necesarios para el desarrollo económico, social y cultural de la sociedad; entendida la planeación como lo cita el artículo 3 de la Ley de Planeación que a la letra dice:

Artículo 3. "Para los efectos de esta ley se entiende por plantación nacional de desarrollo la ordenación racional y sistemática de acciones que, en base al ejercicio de las atribuciones del ejecutivo federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social, política, cultural, de protección al ambiente y aprovechamiento racional de los recursos naturales, tiene como propósito la transformación de la realidad del país, de conformidad con las normas, principios y objetivos que la propia Constitución y la ley establecen.

Mediante la plantación se fijaran objetivos, metas, estrategias y prioridades; se asignaran recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución, se coordinaran acciones y se evaluarán resultados".

⁷⁰ Cfr. OSORNIO CORRES, Francisco Javier. *Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México*. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. México, 1992. Pág. 31-34.

El tema de los egresos de la Federación es de suma importancia pues como ya hemos anotado anteriormente, el Estado tiene la obligación de satisfacer las necesidades de la sociedad y para ello requiere recursos, mismos que destina al ejercicio del gasto público.

Los recursos con los que cuenta el Estado se distribuyen entre los organismos gubernamentales que pueden realizar gastos públicos como: el Gobierno Federal, los gobiernos de las entidades federativas y los gobiernos de los municipios.

A través de los egresos que efectúan los diferentes organismos gubernamentales, se satisfacen las necesidades de la sociedad, por ello es importante que estas erogaciones estén debidamente planeadas y destinadas cubrir la función del Estado.

Cada órgano del Estado que ejecute el Presupuesto de Egresos deberán rendir cuentas sobre el presupuesto asignado con la finalidad de que los ciudadanos estén informados sobre el destino de los recursos públicos y así brindar seguridad jurídica a los contribuyentes para disminuir la evasión fiscal, premisas que aunadas a la claridad del manejo de los recursos y la plena identificación de la sociedad de que las erogaciones que el Estado efectúa son utilizadas para la cobertura de las necesidades públicas, contribuirán a lograr una mayor recaudación fiscal.

Los egresos que la Federación planeé realizar, deben estar contemplados en el documento que se conoce como Presupuesto de Egresos de la Federación y ser aprobados antes de que inicie el siguiente ejercicio fiscal., pues de lo contrario no se podrán realizar ningún gasto, esto de conformidad con el artículo 126 constitucional que establece que no podrán hacerse

pagos que no estén previstos en el Presupuesto de Egresos o en alguna ley posterior que los autorice.

Gracias a la reforma del artículo 74 constitucional fracción IV publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de julio de 2004, la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos deberán ser aprobados a más tardar el día 15 de noviembre, dicha reforma establece como fecha límite para su presentación, antes del 8 de septiembre, adelantar el proceso de formación del presupuesto, tiene como objetivo que tanto el Ejecutivo como el Legislativo dispongan de más tiempo para discutirlo, aprobarlo y ponerlo en ejecución. Anteriormente, el presidente podía presentar el presupuesto hasta antes del 15 de noviembre, lo que le dejaba al Congreso un mes escaso para aprobarlo en sesiones ordinarias, y mes y medio para aprobarlo antes del inicio del año fiscal, que inicia el primer día del año. Ese lapso era muy breve e inducía a presiones innecesarias en el Congreso, lo que, a su vez provocaban decisiones precipitadas, y muchas veces erróneas. El Ejecutivo tenía sólo unos cuantos días para realizar todas las acciones preparatorias para el ejercicio del presupuesto. Estas acciones no sólo incluyen la radicación de las partidas y los fondos sino, en muchos casos, la expedición de reglas de operación complejas. La consecuencia era un innecesario pero inevitable retraso en el ejercicio presupuestal. Con esta reforma recientemente aprobada, el Congreso dispondrá de poco más de dos meses para discutir y aprobar el paquete económico.

Esta reforma ha causado controversia ya que por primera vez en la historia el Ejecutivo Federal, haciendo uso del veto presidencial, impugnó el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2005, mismo que ya había sido aprobado por la Cámara de Diputados.

La razón para adelantar la fecha de aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación es dar tiempo a los gobiernos y poderes legislativos de las entidades federativas para formular sus propios presupuestos, ya que las participaciones y aportaciones que reciban de la Federación son determinantes y no el iniciar una controversia entre los poderes la cual ha llevado al país a iniciar un ejercicio fiscal sin la totalidad del Presupuesto aprobado, toda vez que la Corte suspendió las partidas que el Ejecutivo impugnó; esta controversia debe ser debidamente analizada por la Corte pues en los términos del artículo 72 constitucional cualquier reforma a la iniciativa de Ley de Ingresos podría dar margen al ejercicio del derecho de veto por parte del Ejecutivo, pero el Presupuesto de Egresos no se aprueba en virtud de una ley sino de un acto administrativo y la primera parte de la fracción cuarta del artículo 74 claramente señala que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados "aprobar, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del proyecto enviado por el ejecutivo federal". No se prevén en la Constitución las "observaciones" que hizo valer el Presidente y que fueron devueltas, sin más trámites.

Lo anterior ha puesto a nuestro país en un suceso histórico que pudiera desestabilizar la economía nacional ya que la suspensión de partidas por más de 4 mil millones de pesos en la economía nacional y diversos grupos de la población a los cuales se destinarían esos recursos en obras sociales, de infraestructura e inversión pueden verse afectados.⁷¹

Recordemos que en el Presupuesto de egresos se contemplan los gastos que la Federación ha de realizar durante el ejercicio fiscal correspondiente y hasta que la Corte no resuelva la controversia, habrá partidas suspendidas y por lo tanto obras y servicios que no podrán realizarse.

⁷¹ Cfr. <http://www.jornada.unam.mx/2005/ene05/050107/008n2pol.php>

2.6 LA CUENTA DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL.

Cada órgano del Estado al cual se le asigna presupuesto, debe rendir un informe sobre lo ejercido; al final de cada ejercicio fiscal, se realizan los balances necesarios para determinar la situación financiera de cada unidad administrativa y con esto dar claridad al manejo presupuestal, este informe es lo que se denomina la Cuenta Pública.

La Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico de la Cámara de Diputados, anteriormente tenía a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Distrito Federal.

Al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda, como autoridad ejecutiva, se encontraba un Contador Mayor designado por la Cámara de Diputados, de terna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien era auxiliado en sus funciones por un Subcontador Mayor; los Directores; Subdirectores; Jefes de Departamento; Auditores; Asesores; Jefes de Oficina, de Sección, y trabajadores de confianza y de base que eran requeridos.

Para el año de 1995, el ejecutivo federal envió una iniciativa para modificar sustancialmente la Contaduría Mayor de Hacienda y transformarla en Órgano Superior de Fiscalización. Iniciativa que fue aprobada hasta diciembre de 2000, con lo cual entró en vigor la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, que dio paso a la Auditoría Superior de la Federación que es el órgano autónomo que apoya a la Cámara de Diputados en su responsabilidad de revisar la cuenta pública, a través de la cual se fiscaliza y evalúa el ejercicio del gasto de los poderes de la unión, los entes públicos federales y demás entidades sujetas a fiscalización.

Con la creación de este Órgano fiscalizador se señala el inicio de un nuevo funcionamiento de la fiscalización en México. La principal implicación de esto es el respaldo que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga al desempeño de la Entidad Superior de Fiscalización, cubriendo en gran medida las lagunas que en el ejercicio de sus facultades llegaba a presentar la Contaduría Mayor de Hacienda.

De esta forma Ley de Fiscalización Superior de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 29 de diciembre de 2000, es el ordenamiento jurídico que regula la revisión de la Cuenta Pública y su Fiscalización Superior. Asimismo, este ordenamiento, en su artículo 2º fracción VIII nos da la definición de Cuenta Pública y establece:

***Artículo 2**

Para efectos de la presente Ley, se entenderá por:

...

"VIII. Cuenta Pública: El informe que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales rinden de manera consolidada a través del Ejecutivo Federal, a la Cámara sobre su gestión financiera, a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales durante un ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año, se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables, conforme a los criterios y con base en los programas aprobados;"

La formulación de la Cuenta Pública tiene su fundamento jurídico en el artículo 74 fracción IV de nuestra Carta Magna, el cual señala como una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados la de "revisar la cuenta pública del año anterior" y precisa que esta revisión "tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado

a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas”; así también establece que “para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación”.

La Cuenta de la hacienda pública federal es, entonces, un documento de carácter evaluatorio que contiene información contable, financiera, presupuestaria, programática y económica relativa a la gestión anual del Gobierno con base en las partidas autorizadas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, correspondiente al ejercicio fiscal inmediato anterior y que el Ejecutivo Federal rinde a la H. Cámara de Diputados, a través de la Comisión Permanente, dentro de los primeros diez días del mes de junio del año siguiente al que corresponda, en los términos del artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Ley de Fiscalización Superior establece la obligación de rendir un informe previo de la cuenta pública, en su artículo 30 párrafo segundo dice:

“Para dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 74, fracción IV, de la Constitución Federal, el órgano superior de fiscalización rendirá antes del 15 de noviembre un informe previo a la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública, respecto de la cuenta pública federal relativa al ejercicio fiscal inmediato anterior.”

La Cuenta Pública está constituida por cuatro elementos:

- a) Los Estados Contables, Financieros, Presupuestarios, Económicos y Programáticos;
- b) La información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación;

- c) Los efectos o consecuencias de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal y en su patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, y
- d) El resultado de las operaciones de los Poderes de la Unión y entes públicos federales, además de los estados detallados de la Deuda Pública Federal.⁷²

Al respecto Doricela Mabarak señala que "dentro de la Cuenta pública se deberán correlacionar con los gastos realizados, la naturaleza y la fecha en que se efectuaron, y en cada caso se deberán acompañar de los comprobantes de la erogación, debidamente requisitados".⁷³

Considerando lo anterior, podemos decir que la Cuenta Pública es el documento que presenta los resultados de la ejecución de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos, así como la administración de la deuda del sector público gubernamental; con ella el gobierno cumple con su obligación constitucional y fomenta la transparencia al rendir cuentas a los ciudadanos sobre los ingresos y egresos de un ejercicio fiscal.

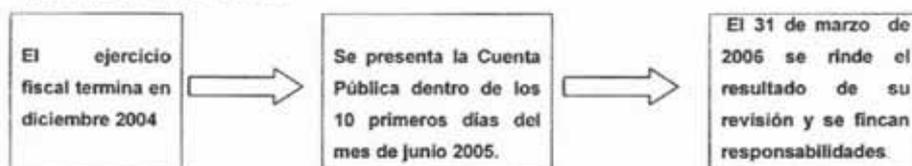
Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoya en la Auditoría Superior de la Federación, pero el proceso de revisión, es sumamente largo, pues terminado el ejercicio fiscal, dentro de los 10 primeros días de junio del año siguiente se entrega la Cuenta Pública para su revisión. Y la Auditoría superior de la Federación, con forme a lo establecido por el artículo 30 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, tiene un plazo improrrogable hasta el 31 de marzo del año siguiente en que se entrega la cuenta pública para rendir el resultado de su revisión, asimismo, la

⁷² Cfr. Ley de Fiscalización Superior de la Federación, artículo 7.

⁷³ MABARAK CERECEDO, Doricela. *Op. Cit.* Pág. 42.

Auditoría Superior de la Federación en el Informe del Resultado, dará cuenta a la Cámara de los pliegos de observaciones que se hubieren realizado, de los procedimientos iniciados para fincar responsabilidades y de la imposición de las sanciones respectivas.

Lo anterior se ilustra mediante el siguiente cuadro que toma como ejemplo el ejercicio fiscal de 2004.



Como podemos observar, el resultado de la Cuenta Pública se da a conocer después de más de un año del ejercicio fiscal correspondiente y es hasta entonces cuando se fincan responsabilidades a un servidor público, tiempo en el cual la acción penal puede prescribir de acuerdo a la sanción que se establezca para el servidor público esto según lo establecido por nuestro Código Penal Federal que en su artículo 104 señala que la acción penal prescribe en un año, si el delito sólo mereciere multa; en su artículo 105 establece que si la pena fuere privativa de la libertad, prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena que señala la ley para el delito de que se trate; y el artículo 106 de este mismo ordenamiento señala que la acción penal prescribirá en dos años, si el delito merece destitución, suspensión, privación de derecho o inhabilitación.

Por lo que si un servidor público incurre en responsabilidades al inicio de un ejercicio fiscal y al presentarse el resultado de la cuenta pública se le fincan responsabilidades, la acción penal habrá prescrito y no se le podrá sancionar; permitiendo así actos de corrupción no sancionados, lo que repercute en la recaudación, desalentando así el pago de impuestos.

CAPÍTULO III. LA EVASIÓN FISCAL.

3.1 CAUSAS QUE GENERAN LA EVASIÓN FISCAL.

Como ya se ha analizado, una de las principales fuentes de ingresos del Estado son los impuestos, con lo obtenido por su recaudación el Estado esta en condiciones de suplir las necesidades colectivas proporcionando mejores servicios, por lo que si el sujeto obligado al pago de impuestos no lo hace o busca formas en que la carga tributaria sea menor, aprovechando las lagunas en la ley y queriendo evadir al fisco, se deteriora la estructura económica del Estado, vulnerando la legitimidad de los gobiernos; razón por la cual es importante analizar las causas que generan el fenómeno de la evasión fiscal.

La evasión fiscal, existe desde que existe el tributo, pero en nuestro país se acentuó más en el tiempo de la revolución, pues todos estaban tan ocupados en la lucha que poco a poco dejaron de pagar impuestos, pasando esta mala costumbre de generación en generación.

Así, las causas que provocan el fenómeno de la evasión fiscal son variadas y no solo tiene que ver con la conducta del contribuyente sino también con la actuación de las autoridades; por lo que para el presente trabajo analizaremos las causas psico-sociales y las jurídicas que influyen para que dicho fenómeno se origine y aun más, se propague, con el fin de que al analizarlas, también se pueda llegar a combatirlas a fin de que la evasión fiscal sea disminuida y el Estado pueda cumplir con sus fines, beneficiando a toda la colectividad a través de mejores servicio públicos.

Desde el punto de vista de la psicología, la evasión fiscal constituye, primeramente una molestia para el contribuyente pues se siente agobiado por la pesada carga tributaria que debe soportar, la cual, de cumplirla disminuirá su riqueza, por lo que prefieren no cumplir con su obligación de contribuir al gasto público a fin de no mermar su economía; pensando solamente en su beneficio, el "yo", y no en las consecuencias que ocasionará para la colectividad.

Por otro lado, la evasión fiscal constituye un reto para el contribuyente, el cual pretende demostrar su habilidad e inteligencia, con el pensamiento de que solo los débiles de carácter e ingenuos pagan impuestos o que ellos son más listos que el fisco y que nunca podrán detectarlos.

Hay quienes prefieren pagar una pequeña cantidad a su servidor público y evitarse el pago del impuesto a pagar grandes cantidades de dinero al fisco.

Todo esto forma parte de una ideología con la que se ha desarrollado nuestra sociedad, siendo la única forma de erradicarlo a través de una verdadera conciencia tributaria.

La doctrina, por su parte, señala algunas de las principales causas que generan la evasión fiscal, entre las que se encuentran las mencionadas por José de Jesús Sánchez Piña, quien en su libro *Nociones de Derecho Fiscal* sintetiza éstas en cuatro puntos:

1. La no existencia de una conciencia tributaria, toda vez que al contribuyente no le preocupa contribuir al gasto público para que el Estado pueda cumplir con sus compromisos, justificándose en el hecho de que el gobierno nunca hace nada con los impuestos.

2. La estructura del sistema tributario. En este punto, el autor hace mención al hecho de que el sistema tributario es tan complejo que aún cuando el contribuyente quiera cumplir con su obligación, existen demasiados papeles, tramites y oficinas que complican todo, convirtiendo el pago de la obligación, en toda una "odisea".
3. La expedición administrativa de las disposiciones fiscales. Cuando las autoridades no favorecen el conocimiento de las leyes que deben cumplirse, trae como consecuencia que muchos contribuyentes no las conozcan y por lo tanto no las cumplan. Por lo que se hace indispensable que la autoridad difunda las disposiciones fiscales que aparezcan.
4. El riesgo. Este es otro factor determinante pues cuando un contribuyente se entera que a otra persona le practicaron una auditoria fiscal y "le salió muy barata", prefiere no cumplir con sus obligaciones por considerar que el riesgo que corre es muy simple.⁷⁴

Sobre este mismo tema, Adolfo Arrijo Vizcaino señala:

"Cuando se observan en la actuación de un gobierno problemas de corrupción por parte de los funcionarios públicos y una deficiente e incompleta atención de las necesidades colectivas de interés general, no solamente no se explica ni se justifica la existencia de la relación jurídico-tributaria, sino que se debilita enormemente la autoridad moral del gobernante frente al pueblo y su capacidad política para exigirle aportaciones y sacrificios económicos".⁷⁵

⁷⁴ Cfr. SÁNCHEZ, PIÑA, José de Jesús. *Op. Cit.* Pág. 65-66.

⁷⁵ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Op. Cit.* Pág. 338.

De esta forma un contribuyente se ve desalentado a cumplir con su obligación fiscal pues constantemente ve ejemplos de corrupción por parte de quienes manejan los recursos del Estado provenientes del pago de sus impuestos.

La reacción del contribuyente es evadir impuestos cuando se entera de la existencia de funcionarios públicos deshonestos que se hacen ricos de la noche a la mañana a costa de los impuestos que pagan los ciudadanos.

Asimismo, la provisión de bienes y servicios públicos de cuestionada calidad o servicios a los que únicamente pueden acceder personas con grandes capacidades económicas asociada con la alta corrupción y falta de transparencia en el manejo de los recursos públicos también inciden negativamente en la recaudación fiscal.

Como podemos observar los problemas políticos y administrativos inciden directamente en la baja recaudación tributaria en México.

Así, la elevada cantidad de trámites que se deben cubrir, la dificultad para llenar las formas fiscales y el tiempo que se emplea son factores que desalientan a los contribuyentes a pagar sus impuestos, sin contar el hecho de que para la realización de algunos trámites hay que efectuar un pago "extraoficial".

Otro factor que debemos tomar en cuenta es que las contribuciones suelen ser exageradamente altas, si al aumentar la tasa de un impuesto o crear uno nuevo, no se toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente, esto provocara un rechazo de la sociedad y el resultado será la evasión.

Expuesto lo anterior consideramos que las principales causas que generan la evasión fiscal son:

1. Carencia de una conciencia tributaria.
2. Sistema tributario poco transparente.
3. Administración tributaria poco flexible.
4. Bajo riesgo de ser detectado.

1. Carencia de una conciencia tributaria

Cuando hablamos de carencia de conciencia tributaria, nos referimos a que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado, olvidamos que el Estado lo conformamos todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los recursos necesarios para cumplir sus fines primordiales.

Se ha olvidado que el verdadero fin de los impuestos es que el Estado pueda satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad.

La sociedad demanda cada vez con mayor fuerza que el Estado preste los servicios esenciales como salud, educación, seguridad, impartición de justicia, etc., pero que estos servicios los preste con mayor eficiencia y calidad, para ello se necesitan recursos.

Como lo expresa la doctrina, la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares. El primero de ellos, en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, tiene al cumplir con su obligación de pagar impuestos para que el Estado satisfaga las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

El segundo pilar, lo basa en el aspecto social sobre el individual, considerando al evasor como un sujeto antisocial, y que con su actuar arremete contra el resto de la sociedad.

En este segundo aspecto, el contribuyente cumplido al observar a su alrededor un alto grado de corrupción y de evasión al fisco, considera que aquél que actúa de esa manera antisocial, no pagando impuestos, es una persona "hábil", y que el que paga es un "tonto", es decir que el mal ciudadano es tomado equivocadamente como un ejemplo a imitar.

Por otra parte, considerando el elevado grado de evasión existente, el contribuyente cumplido se ve alentado para no pagar impuestos, máxime si actúa bajo la creencia de que el fisco carece de medios efectivos para detectarlo.

Esta carencia de medios para disminuir la evasión fiscal por parte de la Administración Tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplido se vea tentado a imitar la conducta del evasor, y a esta conducta se le agrega el hecho de que al final al contribuyente cumplido se le pone en el mismo rango que el evasor al cual se le condonan multas o se le otorgan descuentos.

2. Sistema tributario poco transparente

La manera en que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los fines para los cuales fue creado.

Cuando el sistema tributario es poco transparente, el contribuyente tiene dudas sobre el destino de los ingresos públicos: Este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, pues la población reclama por parte del Estado, que preste servicios públicos en forma adecuada y con calidad y al no recibirlos, no ve el fruto de sus

impuestos; el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

Por ello es que una administración tributaria transparente tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante, es indispensable las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo de seguridad y de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

3. Administración tributaria poco flexible

El hablar de administración tributaria, nos lleva a hablar de sistema tributario, el cual debe ser simple y flexible, pero a medida de que se busca equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes fiscales se va terminando, volviendo complicado el sistema tributario.

Vemos leyes poco entendibles para el contribuyente común e incluso notamos las lagunas que las leyes presentan permitiendo a muchos evadir impuestos sin que nadie pueda hacer nada al respecto, favoreciendo a los que tienen grandes capacidades contributivas.

Por otra parte, los servicios prestados en las oficinas de gobierno son de poca calidad, donde el personal proporciona una mala atención, impidiendo al contribuyente cumplir con su obligación fiscal o aconsejándole que no cumpla, por lo que resulta mejor evadir el pago del impuesto que pasar por todas las carencias del Sistema Tributario y sus oficinas.

Asimismo, la elevada cantidad de trámites que se deben cubrir, la dificultad para llenar las formas fiscales y el tiempo que se emplea son factores que desalientan a los contribuyentes a pagar sus impuestos.

4. Bajo riesgo de ser detectado.

El contribuyente, al saber que el Sistema Tributario tiene muchas carencias, piensa que sería difícil que se le detectara si evade impuestos y que aun si lo detectaran tendrá formas de resolver su problema prefiriendo arriesgarse a evadir o utilizar medios para pagar menos.

Resulta de ello que contribuyentes con ingresos similares pagan impuestos muy diferentes en su cuantía, o en su caso, empresas de alto nivel de ingresos potenciales, podrían ingresar menos impuestos que aquellas firmas de menor capacidad contributiva.

Esta situación indeseable desde el punto de vista tributario, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria.

Como un ejemplo de lo anterior podemos citar el caso del contribuyente que se le notifica una multa por concepto de incumplimiento de sus obligaciones fiscales y la ley le otorga 45 días hábiles para pagar la multa o interponer un recurso a fin de evitar el Procedimiento Administrativo de Ejecución y el contribuyente prefiere interponer un recurso antes que pagar deteniendo el procedimiento y dándole al contribuyente tiempo para evadir el pago; otros, por su parte prefieren utilizar el tiempo que la ley les da para cambiar su domicilio o su razón social debiendo la autoridad emplear más recursos en la localización de contribuyente incumplido que lo que realmente recauda.

De esta manera, la parcialidad en el pago de impuestos causa una permanente sensación de inequidad lo cual alienta al contribuyente a evadir el pago de impuestos.

Un aspecto no clasificado dentro de los anteriores puntos pero que es de gran importancia es la economía informal que en México ha adquirido una dimensión insospechada y que por serlo se coloca al margen del circuito tributario esta situación puede ser considerada como otra causa de evasión fiscal en el sentido de que el contribuyente cumplido considera injusto que él pague impuestos por obligación constitucional, al realizar determinada actividad y otro que realiza la misma actividad no pague impuestos, perciba mayores ganancias, preste servicios o venda productos de mala calidad y las autoridades no hagan nada, siendo que el fisco podría percibir ingresos por las actividades que la economía informal realiza. De esta forma el contribuyente es desalentado en el pago de sus impuestos.

Por otro lado la economía informal, al mismo tiempo, es considerada como una consecuencia del mal Sistema Tributario que en nuestro país impera, toda vez que existen altas tasa en los impuestos que no cumplen con los principios de equidad, equilibrio y legalidad.

Si todo esto genera la evasión fiscal, entonces se deben emplear medidas que ataquen estas causas, es decir crear un Sistema tributario efectivo y transparente, hacer presencia tributaria en los contribuyentes obligados aumentando el peligro de ser detectado por aquellos que tienen esta conducta y exteriorizar que el costo por no cumplir correctamente sus obligaciones fiscales por parte del contribuyente podrá ser excesivamente oneroso, fomentar una cultura tributaria y toda una serie de planes y programas que ayuden a disminuir la evasión fiscal.

En este sentido, los esfuerzos de la Administración Tributaria deben, estar orientados a detectar la evasión fiscal y tratar de definir exactamente su dimensión, para luego, analizar las medidas a implementar para la corrección de las conductas detectadas.

3.2 EFECTOS DE LA EVASIÓN FISCAL.

Ya hemos analizado las diferentes causas que generan el fenómeno de la evasión fiscal, ahora nos parece de gran importancia reflexionar sobre los graves daños que produce en la sociedad la falta de ingresos a las arcas del Estado.

Permitir la existencia de la evasión fiscal es aceptar la ruptura de los relevantes principios de equidad, es fomentar los grandes círculos de corrupción que erosionan los cimientos de la estructura económica y política de un país, produciendo una mala asignación de los recursos del Estado y desviando aquellos que no llegan a ingresar al mismo.

La lucha contra la evasión fiscal no es fácil y en ella intervienen el gobierno y la sociedad, por lo que es necesario tomar conciencia del grave problema que acarrea esta situación, no solo considerando lo antijurídico del acto, dado que de ello no existen dudas, sino también los daños que causa a la sociedad vulnerando el estado de derecho.

Para Alejandro Dumay Peña, tres son los principales efectos de la evasión fiscal:

- a) Se alteran las finalidades que el Estado persigue con el establecimiento de los tributos: la financiera y la social.
- b) Modifica la incidencia querida del régimen impositivo, afectando más a las economías que pagan íntegramente sus impuestos.
- c) Obliga al Estado a establecer nuevos impuestos, que permitan recuperar los ingresos que no se obtuvieron.⁷⁶

⁷⁶ Cfr. DUMAY PEÑA, ALEJANDRO. *Op. Cit.* Pág. 4.

En cualquiera de estos casos, la gran masa del país es la que debe recuperar con creces los daños causados por la minoría evasora, minoría que transgrede la ley dado que son sujetos legalmente obligados.

Para que aumente la recaudación fiscal y el gobierno tenga más recursos para hacer frente a sus obligaciones y programas de gasto, la sociedad tiene que pagar impuestos.

Es evidente que si el Estado no recibe los ingresos suficientes, no puede cumplir con todas sus funciones y la forma en que el Estado se hace de recursos, como ya se ha mencionado anteriormente, es a través de los impuestos que los ciudadanos pagan, de ahí que si el contribuyente evade impuestos o no paga todo lo que debe, el Estado se queda sin los ingresos suficientes para cumplir con sus compromisos, provocando una inestabilidad económica en el país que repercute en los servicios que se proporcionan a la sociedad y frenando el desarrollo del país, provocando rezagos en la política de recaudación.

Dado lo anterior, la evasión tributaria es dañina para nuestra economía porque genera injusticia y distorsiona los mercados entre quienes cumplen y quienes evaden.

En las últimas dos décadas, la recaudación federal de nuestro país ha ido a la baja aun si se compara con otros países de América Latina, que registran el 20 y más por ciento. No se diga con naciones europeas cuyos rangos de recaudación están por encima del 30 por ciento.

En el marco de los resultados arrojados por el Programa de Transparencia en el combate a la corrupción, la administración de evaluación

del SAT indicó que en los dos primeros años del gobierno actual cerca de 7 mil 269 millones de pesos que debieron ingresar al fisco no lo hicieron por haber impuestos que debían pagarse y no fueron cubiertos.⁷⁷

Comparado con los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el sistema tributario en nuestro país muestra una baja recaudación (11% del PIB el más bajo) y de Latinoamérica (el quinto más bajo). Asimismo, el elevado índice de evasión fiscal y las necesidades de mayor gasto en educación, salud e infraestructura física hacen necesario elevar los índices de recaudación a nivel federal. Por tal motivo, el país requiere de una reforma fiscal que permita el financiamiento sano en los próximos años.⁷⁸

Es evidente que en los últimos años la eficiencia recaudatoria del SAT se ha venido desgastando, los indicadores de recaudación y fiscalización comparados con los de otros países son muy bajos lo que denota un cambio urgente en los esquemas actuales que promuevan un nuevo escenario de mayor eficiencia, lo que a su vez se traduzca en mayores ingresos para las entidades federativas y municipios.

Durante el ejercicio fiscal de 2003 los indicadores de recaudación en México muestran que existe una alta evasión fiscal de aproximadamente el 40%, lo que provoca que la carga tributaria recaiga solamente sobre determinados sectores de la población, por lo que es necesario incrementar la eficiencia recaudatoria del SAT.

⁷⁷ Cfr. <http://www.cronica.com.mx/nota.php?idc=37791>

⁷⁸ Cfr. <http://www.indetec.gob.mx/cnh/propuestas/37.htm>

Por otra parte los elevados índices de evasión fiscal que registra el país, también se miden conforme a patrones internacionales, toda vez que funcionarios hacendarios dan cuenta de la recaudación en el país, mostrando que en los dos principales renglones de ingreso, como lo son los impuestos sobre la renta y al valor agregado, se calcula que la evasión no es inferior al 40 por ciento y quizá supere el 50 por ciento. Así, con estos niveles, no puede haber país que esté en condiciones de financiar un gasto público verdaderamente promotor del desarrollo. Pero la consecuencia de todo esto es obvia: los contribuyentes cumplidos o, como se les también se les dice, cautivos, sienten que no pueden pagar más impuestos y con toda razón, pues si el Estado crea más impuestos o aumenta las tasas a fin de recuperar lo que no pudo recaudar, es el contribuyente cumplido quien paga las consecuencias del evasor.

La evasión fiscal ha estrechado la base tributaria del país de manera significativa. Así, el número de personas físicas que pagan impuestos en el 2003 ascendió a 5.5 millones, es decir, únicamente el 16.18% de la población económicamente activa (PEA) de México contribuyen regularmente con el fisco, adicionalmente, solo el 27.5% de las personas morales pagan impuestos regularmente. De esta manera, encontramos que:

"El índice de cumplimiento obligatorio en materia tributaria es bastante bajo en México. Como se observa, el padrón de causantes de personas físicas asciende a 5.5 millones, cuando la población económicamente activa supera los 34 millones de personas. Asimismo, basta contrastar el número de empresas que tiene registrada la SHCP con el reporte en los Censos Económicos del Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI) que presenta los establecimientos registrados que realizan actividades económicas lo cual nos hace ver que son más establecimientos

de los que se encuentran registrados en Hacienda, mostrando una gran evasión fiscal".⁷⁹

En el ejercicio fiscal de 2004 el Servicio de Administración Tributaria (SAT) redoblo esfuerzos capacitando a su personal en las distintas áreas a fin de aumentar la eficacia recaudatoria, así mismo siguió realizando el proceso de reclutamiento de notificadores ejecutores y actuarios en el que se seleccionan a los aspirantes que cubran el perfil solicitado brindando así un servicio de calidad, honestidad, confianza, productividad y compromiso. Así al contar con mas elementos para realizar su función recaudadora, durante este ejercicio fiscal de 2004 el número de personas físicas reportados como localizados hasta el mes de diciembre, ascendió a 7 millones 666 mil 821; 561 mil 692 personas morales y 16 mil 635 grandes contribuyentes.

Lo anterior se ilustra mediante el siguiente cuadro del Registro Federal de Contribuyentes que nos señala el índice de los sujetos activos localizados, no localizados, suspendidos y grandes contribuyentes, permitiéndonos constatar cómo al paso de los meses del 2004, se fue incrementando el número de contribuyentes localizados, siendo a ellos a los que se les puede exigir el cumplimiento de sus obligaciones; pero, como observaremos, aún hay un número de contribuyentes activos reportados como no localizados que generan grandes perdidas al fisco, pues esta es la parte evasora en la que se emplean tiempo, recursos y esfuerzos.

⁷⁹ <http://www.cddhcu.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/reftribu/2problem.htm>

ÍNDICE DE CONTRIBUYENTES LOCALIZADOS, NO LOCALIZADOS, SUSPENDIDOS Y GRANDES CONTRIBUYENTES.

		Periodo / Mes evaluado :		ENERO – DICIEMBRE 2004										
REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES														
CONTRIBUYENTES														
Mes	Localizados				No Localizados				Suspendidos				Grandes Contribuyentes	
	Físicas	Morales	Total	Variación	Físicas	Morales	Total	Variación	Físicas	Morales	Total	Variación		
Enero	7,217,179	529,644	7,746,823		1,336,461	323,489	1,659,950	-0.8	4,179,101	264,945	4,444,046	1	15,436	
Febrero	7,243,296	537,604	7,780,900	0.4	1,350,168	326,889	1,677,057	1	4,213,519	270,152	4,483,671	0.9	15,519	
Marzo	7,294,460	530,144	7,824,604	0.6	1,352,305	338,428	1,690,733	0.8	4,238,586	271,394	4,509,980	0.6	15,615	
Abril	7,331,015	530,940	7,861,955	0.5	1,354,281	341,711	1,695,992	0.3	4,253,300	272,942	4,526,242	0.4	15,569	
Mayo	7,358,189	531,310	7,889,499	0.4	1,358,077	344,937	1,703,014	0.4	4,266,072	274,453	4,540,525	0.3	15,754	
Junio	7,391,585	532,293	7,923,878	0.4	1,362,193	347,696	1,709,889	0.4	4,280,383	276,456	4,556,839	0.4	15,653	
Julio	7,415,844	535,517	7,951,361	0.3	1,371,444	349,541	1,720,985	0.6	4,296,062	278,318	4,574,380	0.4	15,469	
Agosto	7,446,374	539,925	7,986,299	0.4	1,375,588	349,456	1,725,044	0.2	4,309,819	279,900	4,589,719	0.3	15,525	
Septiembre	7,566,050	552,038	8,118,088	1.7	1,379,903	344,519	1,724,422		4,231,623	278,185	4,509,808	-1.7	16,410	
Octubre	7,613,541	557,592	8,171,133	0.7	1,372,336	343,398	1,715,734	-0.5	4,239,516	279,911	4,519,427	0.2	16,530	
Noviembre	7,649,283	560,912	8,210,195	0.5	1,378,229	344,629	1,722,858	0.4	4,245,182	281,438	4,526,620	0.2	16,595	
Diciembre	7,666,821	561,692	8,228,513	0.2	1,389,228	347,019	1,736,247	0.8	4,243,589	282,663	4,526,252		16,635	

1. Contribuyentes activos localizados: Contribuyentes que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, con situación del contribuyente como ACTIVO y como resultado de una verificación, su situación del domicilio es LOCALIZADO.

2. Contribuyentes activos no localizados: Contribuyentes que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, con situación del contribuyente como ACTIVO y como resultado de una verificación, su situación del domicilio es NO LOCALIZADO.

3. Contribuyentes suspendidos: Contribuyentes que se encuentran inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, con situación del contribuyente como SUSPENDIDO.

Fuente: DARIO-RFC. <http://intrasat/Agr/agr.htm>

En el ejercicio fiscal de 2004 el SAT se comprometió a aumentar la eficacia recaudatoria y a aumentar la recaudación, lo cual se logró comparando con el ejercicio fiscal de 2003 aunque la diferencia no es mucha, pero ya se ha iniciado un proceso de cambio en la administración tributaria, proceso que no ha sido sencillo y ha generado muchos gastos pero la finalidad es que el Estado recaude los impuestos necesarios a fin de contribuir al bienestar de la comunidad.

En los siguientes cuadros podemos observar los índices de recaudación federal mensual y acumulada de los últimos dos años, en el cual se nota un incremento que espera ser superado para el 2005.

Periodo / Mes evaluado :		ENERO – DICIEMBRE 2004				
RECAUDACIÓN FEDERAL DE ALR 2003 Vs 2004 (Millones de Pesos)						
RECAUDACIÓN MENSUAL						
Mes	Bruta			Neta		
	2003	2004	Tasa real de crecimiento %	2003	2004	Tasa real de crecimiento %
Enero	67,774.4	75,385.2	7.0	57,835.3	64,460.7	7.2
Febrero	59,507.8	53,231.0	-14.8	44,260.3	38,159.6	-17.9
Marzo	65,597.2	71,337.5	4.6	50,413.5	52,576.6	0.3
Abril	63,355.9	90,202.4	36.9	46,540.9	51,697.2	6.8
Mayo	54,450.4	63,285.9	11.8	39,080.4	38,821.5	-4.5
Junio	59,711.6	68,653.4	10.6	43,114.1	38,862.7	-13.3
Julio	55,042.3	59,396.3	3.8	38,894.6	36,940.9	-6.7
Agosto	53,293.1	69,887.5	24.9	39,049.5	46,361.1	13.1
Septiembre	54,381.7	54,812.2	-4.0	38,857.5	34,657.0	-15.1
Octubre	52,271.8	54,477.8	-0.7	34,972.9	34,726.7	-5.4
Noviembre	56,646.1	88,133.7	48.2	43,908.5	63,805.2	38.4
Diciembre	52,979.1	105,861.2	90.3	35,784.0	79,026.3	110.3

RECAUDACIÓN ACUMULADA						
Mes	Bruta			Neta		
	2003	2004	Tasa real de crecimiento %	2003	2004	Tasa real de crecimiento %
Enero	67,774.4	75,385.2	7.0	57,835.3	64,460.7	7.2
Febrero	127,282.2	128,616.2	-2.8	102,095.6	102,620.3	-3.4
Marzo	192,879.4	199,953.6	-0.3	152,509.1	155,196.9	-2.2
Abril	256,235.4	290,156.3	8.9	199,050.0	206,894.1	-0.1
Mayo	310,685.8	353,442.2	9.4	238,130.4	245,715.6	-0.8
Junio	370,397.3	422,095.6	9.6	281,244.5	284,578.3	-2.7
Julio	425,439.6	481,491.9	8.8	320,139.1	321,519.3	-3.4
Agosto	478,732.7	551,379.4	10.7	359,188.6	367,880.3	-1.5
Septiembre	533,114.4	606,191.6	9.3	398,046.1	402,537.3	-2.8
Octubre	585,386.2	660,669.4	7.5	433,019.0	437,264.0	-3.8
Noviembre	642,032.3	748,803.1	11.1	476,927.5	501,069.2	0.1
Diciembre	695,535.8	854,664.3	17.0	512,711.5	580,095.5	7.8
<p>1.- Recaudación Federal de ALR: Incluye ingresos tributarios y no tributarios de cuentadante ALR.</p> <p>Recaudación Bruta: Es la suma de los ingresos tributarios y no tributarios brutos recaudados sin descontar devoluciones, compensaciones y regularizaciones.</p> <p>Recaudación Neta: Es la suma de los ingresos tributarios y no tributarios brutos recaudados menos devoluciones, compensaciones y regularizaciones que se reporta.</p> <p>2.- La Recaudación incluye Grandes Contribuyentes.</p> <p>3. Tasa Real de Crecimiento (TRC): La base de la TRC es la correspondiente a la segunda quincena del mes de junio de 2002</p>						

Fuente: SAT

Como podemos observar, la recaudación en general, tanto de ingresos tributarios como de los no tributarios en algunos meses del año de 2004 fue inferior a la del 2003, pero el resultado final fue superior en el 2004 que en el ejercicio fiscal de 2003; por lo que podemos concluir que efectivamente el SAT aumentó el índice de recaudación, lo cual también podemos comprobar analizando la siguiente tabla se muestran los índices de recaudación por impuesto comparando el ejercicio fiscal de 2003 con el de 2004.

Periodo / Mes evaluado :		2004			
RECAUDACIÓN FEDERAL DE ALR (EN PESOS)					
Impuesto	Recaudación Bruta		Recaudación Neta		
	Acumulado al mes de Diciembre		Acumulado al mes de Diciembre		
	2003	2004	2003	2004	
IVA	206,363,524,172	232,107,490,926	106,679,097,033	114,132,865,641	
ISR	386,393,606,867	438,613,517,591	322,830,219,626	328,615,659,459	
IEPS	31,781,338,267	32,329,346,411	24,606,500,780	16,028,739,542	
Otros	70,997,283,094	151,613,915,948	58,595,677,437	121,318,259,235	
Total	695,535,752,400	854,664,270,876	512,711,494,876	580,095,523,877	

Fuente: SAT

Como podemos observar la recaudación federal por impuesto fue mayor en el 2004 que en el 2003; pero aun es necesario que el Servicio de Administración Tributaria tome medidas más estrictas a fin de disminuir la evasión fiscal, pues como lo pudimos observar en el cuadro del Registro Federal de Contribuyentes, son muchos los que están en él inscritos y son localizados y otros tantos reportados como no localizados pero que, como es sabido, algunos de esos contribuyentes no localizados siguen realizando actividades gravadas causando perjuicios al fisco y a la sociedad.

Según cifras otorgadas por la Administración General de Recaudación del SAT, hasta el mes de febrero de 2005 la recaudación ha ido en aumento en comparación al ejercicio fiscal de 2004, lo cual se muestra a continuación por medios de los siguientes cuadros comparativos:

Periodo / Mes evaluado :		2005				
RECAUDACIÓN FEDERAL DE ALR 2004 Vs 2005 (Millones de Pesos)						
RECAUDACIÓN MENSUAL						
Mes	Bruta			Neta		
	2004	2005	Tasa real de crecimiento %	2004	2005	Tasa real de crecimiento %
Enero	75,385.2	107,115.2	35.3	64,460.7	85,937.1	27.0
Febrero	53,231.0	92,151.4	66.5	38,159.6	62,261.1	56.9
RECAUDACIÓN ACUMULADA						
Mes	Bruta			Neta		
	2004	2005	Tasa real de crecimiento %	2004	2005	Tasa real de crecimiento %
Febrero	128,616.2	199,266.6	49.0	102,620.3	148,198.2	38.9

Fuente: SAT

Así mismo los índices de recaudación hasta el mes de febrero del 2005 por impuestos, comparada hasta ese mismo mes del año de 2004 es el siguiente:

Periodo / Mes evaluado :		Febrero 2005			
RECAUDACIÓN FEDERAL DE ALR (EN PESOS)					
Impuesto	Recaudación bruta		Recaudación Neta		
	Acumulado al mes de Febrero		Acumulado al mes de Febrero		
	2004	2005	2004	2005	
IVA	40,205,542,041	53,626,033,430	24,905,827,296	33,421,313,470	
ISR	72,852,111,595	80,866,015,467	64,130,303,417	67,685,956,807	
IEPS	5,826,413,733	6,487,876,603	4,708,667,841	-3,005,456,520	
Otros	9,732,113,684	58,286,718,167	8,875,502,369	50,096,391,284	
Total	128,616,181,053	199,266,643,657	102,620,300,923	148,198,205,041	

Hasta el mes de febrero el índice de recaudación ha sido satisfactorio y de seguir implementando buenas medidas de recaudación, el SAT podrá lograr sus metas detectando a evasores y por lo tanto aumentando la recaudación.

Así la visión del Servicio de Administración Tributaria para este 2005 es lograr una cultura de cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales semejante a la de los países de la OCDE pues es necesario crear conciencia en los contribuyentes para que de esa forma la recaudación aumente sin tener que aumentar impuestos mismos que pagan solo los contribuyentes cumplidos.

Dado lo anterior, el Servicio de Administración Tributaria tiene la misión de combatir la evasión fiscal, pero lo importante sería la participación de la sociedad y en especial de los niveles de gobierno, a fin de transparentar su gestión, elevar su legitimidad y sostener su credibilidad.

Para este año de 2005 el SAT tenía contemplado un censo fiscal a fin de que, en coordinación con el INEGI, se puedan detectar a los probables evasores de impuestos; pero en la asignación del presupuesto para este ejercicio fiscal no se contempló este rubro y no se le asignó presupuesto para cumplir dicho fin, por lo que la lucha contra la evasión se ve cada vez más difícil; mientras los efectos siguen minando la economía del país.

Lo que se pretende llevar a cabo es el programa de "Barrido de calles" que consiste en que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) aplicará el "barrido de calles", al visitar casa por casa y local por local, en todo el territorio nacional.

Para tal efecto se capacitarán alrededor de 49 mil funcionarios fiscales del SAT, a nivel nacional, con el objetivo de detectar a contribuyentes sin el registro fiscal respectivo, y así poder regularizarlos.

En esta serie de visitas, casa por casa y local por local, los funcionarios planean visitar a 16.4 millones de domicilios y 3.1 millones de establecimientos. Con estas cifras podemos observar el alcance y la magnitud del programa.

El proyecto recibe el nombre de Programa de Actualización del Registro Federal de Contribuyentes, cuya finalidad es ubicar las actividades y actualizar los datos de los contribuyentes en el padrón fiscal, así como auxiliar a quienes no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

La información que requerirán, respecto de las personas físicas, será el nombre, la fecha de nacimiento, la Clave Única de Registro de Población (CURP), el domicilio así como las obligaciones fiscales registradas en el padrón fiscal.

Por lo que se refiere a las personas morales, solicitarán la razón social, la fecha de constitución, el domicilio fiscal, los principales productos o servicios que ofrece, las materias primas o mercancías que utiliza o enajena, así como las obligaciones registradas en el padrón fiscal.

Este programa de "barrido de calles" incluye a los puestos fijos, semifijos y sectores de informales, o cualquier otro lugar en donde se realice una actividad económica, a efecto de ampliar y actualizar el Registro Federal de Contribuyentes y las obligaciones relacionadas. Se observa que el objetivo

es incrementar el universo de contribuyentes, lo más amplio, completo y confiable que sea posible.

Es importante señalar que, de no tener estos datos, el contribuyente corre el riesgo de dar los datos falsos, imprecisos o que no coinciden con los que se contienen en el padrón fiscal, ya que compararán los datos recabados con los que proporcionó originalmente el contribuyente.

Los datos que se recaben servirán para actualizar los datos que del contribuyente tiene la autoridad; así, la información es confidencial y las discrepancias que se llegaran a localizar no causarán multas.

Lo anterior podemos considerarlo como una laguna en este proceso pues da la pauta para que el contribuyente falsee datos sabiendo que no será sancionado por ello lo cual resta confiabilidad al Registro Federal de Contribuyentes.

De igual forma se le concede al contribuyente el derecho de no contestar las preguntas de los funcionarios, atendiendo al artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Como podemos observar el programa de "Barrido de calles" presenta muchas deficiencias que de no subsanarse nos dejaría un Registro Federal de Contribuyentes impreciso y poco confiable dando la oportunidad a contribuyentes de evadir impuestos, eso sin contar que los recursos empleados en este programa deben de ser suficientes dada su magnitud y de no tener éxito, el SAT habrá empleado mucho mas dinero en implementar sus acciones que lo que realmente se recaude.

3.3 LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL, FRENO DE LA EVASIÓN FISCAL.

Ya hemos visto las causas que generan la evasión fiscal y los efectos que produce; y que una de las principales causas que la generan es la incertidumbre sobre el destino de los recursos públicos y la falta de transparencia en el sistema tributario, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, proporciona una seguridad jurídica en este sentido toda vez que dicha ley obliga a las dependencias de gobierno a que en cada una exista una oficina de transparencia que proporcione información sobre el presupuesto asignado y a qué se está destinando.

El propósito de esta Ley es, como ya se anotó en nuestro primer capítulo, que toda actividad acto o acción que se lleve a cabo con dinero público, sea del conocimiento de los gobernados, con las reservas y excepciones previstas para no afectar los intereses estratégicos del Estado.

Asimismo regula la creación y actuación de un organismo independiente conocido como el Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI), el cual garantiza el derecho que todos tenemos a acceder a la información gubernamental y entre uno de sus principales objetivos está promover una cultura tributaria, a fin de que los contribuyentes efectúen el pago de sus impuestos de manera voluntaria; para esto el IFAI pone al alcance del público material impreso que nos proporciona información importante al

respecto de la transparencia, rendición de cuentas e incluso proporciona un ejemplar de la Ley Federal de Transparencia.

Por lo anterior, consideramos de gran importancia la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental por ser un instrumento que permite hacer más transparente la actuación del gobierno, en cualquiera de sus esferas, y por fomentar la rendición de cuentas; siendo todo esto de gran utilidad en la lucha contra la evasión fiscal, toda vez que hasta hace unos años, la discrecionalidad con la que se regía el gobierno permitía una gran ola de corrupción desalentando a los contribuyentes en el pago de sus impuestos.

Cabe señalar que la transparencia es la prueba de fuego para el ejercicio del poder público, sin transparencia no existe una sociedad verdaderamente democrática y justa; sin transparencia no podemos decir que tenemos un estado de derecho.

Ahora con la Ley Federal de Transparencia, podemos conocer el destino de los recursos públicos y la sociedad puede solicitar la información que requiera a fin de transparentar la actuación de nuestros gobernantes.

Los responsables de velar por el bienestar de la sociedad ya no pueden tomar decisiones respecto del gasto público sin que tengan que rendir cuentas a los ciudadanos de en qué y cómo se han utilizado los impuestos.

Este tema así como la transparencia en la gestión pública, en el Presupuesto de Egresos y la rendición de cuentas son temas que a continuación desarrollaremos.

3.3.1 Transparencia en la gestión pública.

A lo largo de la historia de la humanidad hemos sido testigos de la gran ola de corrupción que ha invadido las grandes esferas políticas de nuestro país. La corrupción es un problema de seguridad nacional que ha mermado la economía de nuestro país causando y permitiendo la evasión fiscal.

Por lo anterior resulta de gran importancia la transparencia en la gestión pública.

Al hablar de transparencia, nos referimos a hacer todo más claro, es decir que la gestión pública actúe bajo un cristal que le permita a la ciudadanía ver el desempeño de los poderes de la unión y de las diferentes secretarías de estado, así como de las entidades que ejercen el Presupuesto de Egresos de la Federación.

La transparencia de la gestión pública y la rendición de cuentas están correlacionadas, pero no deben confundirse. La transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario específico sino la práctica de colocar la información al alcance de la sociedad. El gobierno democrático debe rendir cuentas para reportar o explicar sus acciones. Y debe transparentarse para mostrar su funcionamiento y ser sujeto de escrutinio público. Con la rendición de cuentas nos aseguramos que las autoridades se responsabilicen ante alguien de sus actos. Con la transparencia exigimos a los funcionarios que actúen. Con la rendición de cuentas el agente justifica su actuar, mientras que con la transparencia se pueden detectar posibles actos de corrupción. La transparencia permite que exista entre los gobernantes y los gobernados una discusión abierta.

Por lo anterior podemos decir que con la transparencia y la rendición de cuentas la ciudadanía recupera su potestad sobre los actos de gobierno.

Hay actos y decisiones que los funcionarios públicos no pueden transparentar o hacer públicas La Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental aprobada en abril de 2002 contempla varios casos en que la información puede ser clasificada como reservada, de manera que el público no pueda tener acceso a ella.

La autoridad puede clasificar la información como reservada de acuerdo al artículo 13 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, que a la letra dice:

Artículo 13

“Como información reservada podrá clasificarse aquélla cuya difusión pueda:

- I) Comprometer la seguridad nacional, la seguridad pública o la defensa nacional;
- II) menoscabar la conducción de las negociaciones o bien de las relaciones internacionales, incluida aquella información que otros estados u organismos internacionales entreguen con carácter confidencial al Estado mexicano;
- III) dañar la estabilidad financiera, económica o monetaria del país;
- IV) poner en riesgo la vida, la seguridad o la salud de cualquier persona; o
- V) causar un serio perjuicio a las actividades de verificación de cumplimiento de las leyes, prevención o persecución de los delitos, la impartición de justicia, la recaudación de las contribuciones, las operaciones de control migratorio, las estrategias procesales en procesos judiciales o administrativos mientras las resoluciones no causen estado.”

En este sentido, el propósito de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental se basa en el principio de que toda la información gubernamental es pública, salvo la que se declare expresamente reservada. La finalidad de la ley es “proveer lo necesario para garantizar el

acceso de toda persona a la información en posesión de los Poderes de la Unión, los organismos constitucionales autónomos o con autonomía legal, y cualquier otra entidad federal”.

Con la Ley de Transparencia ha sido posible brindar mayor seguridad a los ciudadanos respecto al actuar del gobierno y no solo en el Distrito Federal, sino que en varias entidades federativas han sido aprobadas iniciativas de ley en materia de transparencia y acceso a la información, a fin de transparentar la gestión pública.

A fin de hacer cumplir con la transparencia se creó el Instituto Federal de Acceso a la Información, mismo que habrá de hacer cumplir con las obligaciones de transparencia a todas las personas que manejan o aplican recursos públicos de carácter federal.

La obligación de transparencia requiere que los sujetos obligados pongan a disposición del público y actualicen los datos respecto a las estructuras orgánicas, las facultades de las unidades administrativas, el directorio de servidores públicos, las remuneraciones mensuales por puestos, los domicilios de las unidades de enlace, las metas y los objetivos de las unidades administrativas, los servicios, trámites, requisitos y formatos.

Asimismo, información sobre presupuestos, resultados de auditorías los programas de subsidios, las concesiones, permisos o autorizaciones; también las contrataciones en cuanto a obras públicas, bienes adquiridos y servicios contratados, con especificaciones de monto, proveedores, contratistas, personas físicas o morales y los plazos contratados, así como el marco normativo y los informes que generen los sujetos obligados y también los mecanismos de participación ciudadana.

Se establece que la información deberá publicarse de manera que se facilite el uso y comprensión por parte de las personas, con la seguridad de

proporcionar calidad, veracidad, oportunidad y confiabilidad, a través de medios locales o remotos de comunicación electrónica, con apoyo para los usuarios.

La Ley establece los mecanismos de acceso a la información a través de las unidades de enlace y los comités de información.

En las diferentes dependencias de gobierno existen unidades de enlace que cumplen con lo requerido por la Ley Federal de Transparencia, lo cual ha permitido que la sociedad pueda tener acceso a la información del gobierno proporcionándole confianza y seguridad.

En la medida de que la transparencia se lleve a cabo, la sociedad y en particular los contribuyentes tendrán mayor seguridad y confianza en el destino de los recursos públicos, frenando así la evasión fiscal, dado que la transparencia nos permite indagar y acceder a la información que antes no teníamos, obligando de esta forma al gobierno a mostrar información sobre sus funciones y recursos que se le asigna a cada una de sus dependencias lo cual proporcionará seguridad jurídica respecto al destino de los impuestos, alentando de esta forma a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones sabiendo que serán debidamente empleados en beneficio social y no de unos cuantos.

México esta entrando a una era importante, la era de la Transparencia, el camino aún es largo pero para no tener un retroceso es indispensable que los gobernantes fomenten y difundan la transparencia dando prueba de ella y que cada uno de los ciudadanos hagamos uso de nuestro derecho a la información, mostrando interés en el actuar del Estado evitando de esta forma actos de corrupción.

Si el actuar del gobierno es transparente, alentará a los ciudadanos a informarse a cerca de la actuación de cada dependencia de gobierno que recibe y ejecuta presupuesto público.

Lo anterior se convierte, por una parte en el cumplimiento del derecho que todos tenemos de estar informados, y por otra en un freno al ejercicio del poder público.

Con la transparencia se ejerce presión sobre los encargados de ejercer el poder público para que actúen de acuerdo al interés y beneficio social dado que su proceder estará de continuo vigilado por los gobernados y eso disminuirá casos de corrupción.

En este aspecto es importante que al detectar casos de corrupción se tomen las medidas necesarias y se hagan del conocimiento general a fin de que los ciudadanos se den cuenta de que la corrupción no queda sin castigo y de esta forma se aliente la recaudación.

Al respecto el Servicio de Administración Tributaria tiene una tarea difícil pero si transparenta su actuar detectando evasores, sancionándolos, disminuye el comercio informal y publica datos al respecto, el resto de los contribuyentes incumplidos se percatarán de que no pueden evadir al fisco sin ser sancionados por su mal proceder.

De esta forma la transparencia es un medio que, de ser bien empleado, puede frenar la evasión fiscal y aumentar la confianza de los contribuyentes en el SAT, aumentando así la recaudación.

Solo recordemos que un gobierno transparente sirve de muy poco si la ciudadanía no es capaz de elevar su nivel de discusión sobre cuestiones públicas y el bien común.

3.3.2 Transparencia del Presupuesto de Egresos de la Federación.

En los últimos años, hemos sido testigos de que el gobierno ha dado suma importancia al tema de la transparencia y el Congreso ha legislado al respecto: en el mes de diciembre del año 2000 se publicó la Ley de Fiscalización Superior de la Federación la cual, como su nombre lo indica, fue creada para fortalecer la fiscalización de la Cuenta de la Hacienda Pública que realiza la Cámara de Diputados; y en el mes de abril de 2002 se publicó la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, que garantiza el acceso a toda persona a la información que se encuentra en manos de los Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos o con autonomía legal y cualquier otra entidad federal.

A pesar de la creación de estas leyes y del esfuerzo que se está haciendo por hacer mas clara y transparente la gestión pública, en materia del presupuesto de egresos aun permanecemos en el oscurantismo, ya que si bien nos es posible conocer el destino de los impuestos, la calidad de la información que se nos proporciona no nos permite ver claramente los resultados y beneficios que la sociedad alcanza en el ejercicio del Presupuesto, se nos presentá una gran cantidad de información la cual al no tener la suficiente claridad y calidad, impiden a la sociedad ver el desempeño del desarrollo gubernamental por lo consideramos necesario establecer los motivos por los que el Presupuesto de Egresos de la Federación sea completamente transparente, claro y sencillo.

El Presupuesto de Egresos debe ser transparente para garantizar que los recursos públicos se destinen a las necesidades prioritarias de la sociedad, elevando así su calidad de vida.

La transparencia nos permitirá poner al alcance de toda la sociedad la información necesaria para efectuar un estudio exhaustivo sobre el origen y destino de los recursos públicos.

Recordemos que una de las principales causas de evasión fiscal es precisamente la incertidumbre del destino de los recursos públicos, razón que hace de la transparencia un tema fundamental en el presupuesto.

Cabe señalar que el objetivo de la transparencia no es sólo publicar documentos que proporcionen información, sino que esa información demuestre que el gobierno procede de acuerdo con las principales prioridades de la sociedad y alcanza los resultados esperados.

Como ya hemos señalado anteriormente, el Estado lleva a cabo una serie de actividades para alcanzar sus fines sean políticos, sociales, culturales o financieros y estas actividades tienen un costo, es decir, el Estado necesita recursos para realizar sus fines, recursos que obtiene de los impuestos que pagan los contribuyentes y que a su vez el Estado se los devuelve en forma de bienes y servicios; pero si el Estado no transparenta su actuar y el destino de los recursos públicos, y existen actos de corrupción no sancionados, realizará mayores gastos, provocando mayores impuestos y por lo tanto mayor evasión fiscal.

En este caso la transparencia permite actuar con eficiencia evitando actos de corrupción y desvío de recursos públicos alcanzando mejores resultados al menor costo posible.

“Si se informa periódicamente sobre la distribución de la carga de los impuestos entre los contribuyentes y los beneficios del gasto público entre las familias, el Congreso de la Unión puede tomar las medidas conducentes

para reformar el sistema tributario y de gasto. Así la transparencia ayuda a que el presupuesto público tenga bases progresivas".⁸⁰

Aunado a esto, el Estado debe procurar que su economía sea sustentable, es decir que exista equilibrio entre los ingresos y gastos que se efectúan en un ejercicio fiscal, este no debería gastar más allá de la capacidad contributiva de los ciudadanos ya que de hacerlo tendría que aumentar impuestos y estos desalientan las actividades productivas afectando a la economía, la recaudación y con ello aumentando la evasión de impuestos.

Por lo que para que la transparencia sea una realidad efectiva, es necesario que no solo se haga pública la asignación del presupuesto y los gastos que se efectúan, sino que estos sean justificables y que el gobierno no gaste en cuestiones personales o superficiales.

Con lo anteriormente expuesto, podemos concluir que el objetivo de la transparencia es vigilar que los recursos públicos se capten y ejerzan conforme a las normas establecidas en el marco legal; así, en la medida que se avance en transparencia, se podrá tener finanzas públicas sustentables y un verdadero Estado de derecho.

Fortalecer la transparencia en el ejercicio del Presupuesto de Egresos y sus resultados justificando impuestos y gastos, nos permitirá aumentar la recaudación y disminuir la evasión fiscal.

⁸⁰ NÚÑEZ VELASCO, Manuel. "La necesidad de fortalecer la transparencia del presupuesto público", en Primer Certamen Nacional de Ensayo. *México entra en la era de la transparencia*. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México, D.F. 2004. Pág. 53.

3.3.3 Rendición de cuentas a los ciudadanos.

La rendición de cuentas y la transparencia en México a lo largo de muchas décadas se convirtieron en una actividad de primera importancia, sin embargo, nunca se vieron reflejadas dichas actividades.

La rendición de cuentas se limitaba únicamente a entregar un informe de actividades anuales por parte del Presidente de la República ante el Congreso de la Unión en un protocolo muy rígido que no permitía cuestionamiento alguno.

Cabe señalar que durante este acto de rendición de cuentas la figura de la ciudadanía como factor social fue quedando relegada, de tal suerte que durante los periodos de gobierno los funcionarios en turno olvidaban lo establecido en la Constitución Política de nuestro país, que en su artículo 39 dice:

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”.

Así, la rendición de cuentas en México, es reducida a la entrega de resultados a instancias superiores pero nunca dirigidas hacia los ciudadanos. La sociedad poco o nada se entera de cómo, dónde y cuáles son los resultados de la aplicación de recursos en la administración pública, es decir, se ha vivido en una completa ignorancia en este sentido.

Por lo anterior, la transparencia y la rendición de cuentas se han convertido en los últimos años en una necesidad para el buen gobierno.

Actualmente, la rendición de cuentas es un término muy escuchado y nombrado por nuestros gobernantes y se ha convertido en una prioridad. Muchas secretarías de Estado y organismos descentralizados han diseñado programas de transparencia y rendición de cuentas, y el Congreso aprobó una Ley de acceso a la información para asegurar el derecho de toda persona a estar informado y garantizar la rendición de cuentas por parte de los gobernantes.

La rendición de cuentas es fundamental en el ejercicio del poder público y para que los gobernados tengan certeza en el destino de los recursos públicos, pero a causa de la gran corrupción de la cual hemos sido testigos, tal parece que en vez de rendirnos cuentas se nos han contado historias para justificar actos y omisiones de los gobernantes; por lo que rendir cuentas se ha vuelto una prioridad, pero no siempre se entiende el significado de este concepto ni los elementos adecuados para diseñar un sistema eficaz y eficiente, por lo que, en las siguientes líneas hablaremos de lo que abarca la rendición de cuentas y quién está obligado a rendirlas.

Se entiende por rendición de cuentas, la obligación que tiene políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y justificarlas a los gobernados; es decir, es la capacidad de asegurar que los funcionarios públicos informen sobre sus decisiones y respondan por sus acciones.

El concepto de rendición de cuentas abarca más allá del simple acto de informar sobre decisiones y acciones, implica también la capacidad de sancionar en el supuesto de que se haya incurrido en responsabilidades, pues de otra forma la rendición de cuentas no sería efectiva y sólo quedaría en mera apariencia. De tal forma que junto al concepto de rendición de cuentas, encontramos al de responsabilidad.

La rendición de cuentas implica que quienes las rinden no solamente nos informen sus decisiones y expliquen el por qué de ellas, sino que también asuman las consecuencias de sus actos, incluyendo sanciones por su comportamiento impropio, pues esto es lo que realmente garantizará la confianza de los gobernados.

Es necesario que junto a la rendición de cuentas existan sanciones efectivas cuando un funcionario público incurra en responsabilidades atendiendo al principio de proporcionalidad que exige que la severidad de las sanciones dependa de la gravedad de la falta.

De esta forma podemos decir que la rendición de cuentas tiene tres aspectos importantes: información, justificación y sanción.



Como podemos observar, la rendición de cuentas implica la responsabilidad de informar y justificar acciones y decisiones, así como sancionar las irregularidades en que incurran los sujetos obligados, entendiendo por sujetos obligados aquellos que señala la Ley Federal de Transparencia y acceso a la Información Pública Gubernamental en su artículo 3, fracción XIV, que a la letra dice:

Artículo 3 Para los efectos de esta Ley se entenderá por:

...

VIX "Sujetos obligados:

- a) El Poder Ejecutivo Federal, la Administración Pública Federal y la Procuraduría General de la República;
- b) El Poder Legislativo Federal, integrado por la Cámara de Diputados, la Cámara de Senadores, la Comisión Permanente y cualquiera de sus órganos;
- c) El Poder Judicial de la Federación y el Consejo de la Judicatura Federal;
- d) Los órganos constitucionales autónomos;
- e) Los tribunales administrativos federales, y
- f) Cualquier otro órgano federal".

A cada uno de estos sujetos obligados la sociedad puede exigirles que rindan cuantas claras controlando de esta manera el ejercicio del poder y transparentando la gestión pública.

La misión de la rendición de cuentas es "reducir las incertidumbres del poder, limitar sus arbitrariedades, prevenir y remediar sus abusos, volver predecible su ejercicio, mantenerlo dentro de ciertas normas y procedimientos preestablecidos".⁸¹

Desde el punto de vista financiero, la rendición de cuentas asegura que el uso del dinero público se sujete a las disposiciones legales vigentes, mostrando un ejercicio fiscal transparente, eficiente y austero.

Pero para que la rendición de cuentas sea efectiva, tiene que hacerse pública, pues de lo contrario carece de credibilidad; en nuestro país, al igual que en otros, se exige a los funcionarios públicos que presenten sus

⁸¹ SCHEDLER, Andreas. *¿Qué es la rendición de cuentas?* 2ª ed. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México, D.F. 2005. Pág. 24.

declaraciones patrimoniales y al mismo tiempo se les permite no hacerlas públicas, lo cual hace poco probable que la rendición de cuentas funcione y se perciba como una práctica eficaz de control.⁸²

La información, justificación de actos, sanciones, fiscalización, transparencia y publicidad, son elementos que forman parte importante de la rendición de cuentas y que la hacen eficiente y real.

Hemos avanzado en cuanto a rendición de cuentas se refiere, ejemplo de ello es la publicación de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, donde cada entidad a la que se le asignó presupuesto informa sobre lo que ejerció y en que se utilizaron esos recursos.

De igual forma cada secretaria de estado publica vía Internet las acciones y decisiones que esta tomando, cumpliendo así con su obligación de rendir cuentas.

En conclusión podemos decir que la rendición de cuentas nos ayudará a prevenir y corregir abusos de poder pues obliga a los gobernantes a someterse a inspección pública forzándolos a justificar sus actos y responsabilizándolos por sus acciones.

En la medida que esto sea una realidad aplicada a todas las esferas de gobierno, los gobernados y en particular los contribuyentes, tendrán seguridad sobre el destino de los recursos públicos y certeza de que en el momento que exista desvío de recursos se sancionarán a los infractores y esto gradualmente aumentará el pago de los impuestos, disminuyendo así la evasión fiscal.

⁸² Cfr. SCHEDLER, Andreas. *Op. Cit.* Pág. 29.

3.3.4 Instituto Federal de Acceso a la Información Pública.

A fin de garantizar a los ciudadanos el ejercicio de su derecho de acceso a la información y con ello coadyuvar a la eficiencia, efectividad y equidad en la gestión de asuntos públicos, se creó el Instituto Federal de acceso a la Información Pública (IFAI), mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 24 de diciembre de 2002.

El artículo 33 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental establece:

Artículo 33. "El Instituto Federal de Acceso a la Información Pública es un órgano de la Administración Pública Federal, con autonomía operativa, presupuestaria y de decisión, encargado de promover y difundir el ejercicio del derecho de acceso a la información; resolver sobre la negativa a las solicitudes de acceso a la información y proteger los datos personales en poder de las dependencias y entidades".

A partir de la creación de la Ley Federal de Transparencia y del IFAI, la ciudadanía cuenta con un marco jurídico para ejercer su derecho de acceso a la información por medio de solicitudes de información y la interposición de recursos de revisión, mecanismo que constituye un contrapeso efectivo al poder gubernamental

Desde su creación, el IFAI participa directamente en promover la transparencia y el acceso a la información; asimismo promueve la creación de canales de comunicación entre las instituciones del Estado y la sociedad, situando al ciudadano en el centro de la acción gubernamental, de tal forma que el gobernado ya no es simple espectador, sino protagonista de la vida política.

Como ya lo hemos mencionado, el IFAI garantiza el acceso a la información realizando diversas funciones, las cuales podemos observar en el siguiente cuadro:

FUNCIONES DEL IFAI				
Funciones resolutivas	Funciones reguladoras	Funciones de Vigilancia y coordinación	Funciones de promoción	Funciones operativas y administrativas
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Resolver sobre la negativa de las solicitudes de acceso a la información. ▪ Interpretar la LFTAIPG. ▪ Resolver afirmativas fictas. ▪ Resolver sobre negativas de acceso y corrección de datos personales. ▪ Resolver sobre recursos de reconsideración. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Clasificación, desclasificación y custodia de la información reservada y confidencial y criterios de archivos. ▪ Lineamientos y políticas generales para el manejo, mantenimiento, seguridad y protección de los datos personales. ▪ Elaborar la guía de procedimientos de acceso a la información y formatos de acceso. ▪ Elaborar los criterios para catalogación y conservación de documentos y archivos 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Vigilar el cumplimiento por parte de las dependencias y entidades de las obligaciones de transparencia. ▪ Presentar denuncias por incumplimiento ante el órgano de control interno. ▪ Vigilar la correcta atención a las solicitudes de información. ▪ Vigilar el cumplimiento de las resoluciones del pleno. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Difundir el derecho de acceso a la información. ▪ Capacitar a servidores públicos de la A. P. F. ▪ Proporcionar apoyo técnico para la elaboración y ejecución de programas de información. ▪ Orientar a los particulares acerca del acceso a la información. ▪ Elaborar estudios e investigaciones para ampliar el conocimiento en materia de transparencia. ▪ Vinculación con entidades federativas y otros sujetos obligados. ▪ Colaboración internacional. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gestión de los recursos humanos, financieros, materiales, generales, informáticos, jurídicos y de seguridad. ▪ Ejecución del control interno.

Las funciones referidas son coordinadas por el Pleno del Instituto y son operadas por la Secretaría Ejecutiva, la Secretaría de Acuerdos, la Contraloría Interna y nueve Direcciones Generales.

El Pleno está presidido por un Comisionado Presidente, quien será el representante legal del Instituto.

Los acuerdos y las resoluciones del Pleno son de carácter público y están disponibles en el sitio de Internet del IFAI para que todos los ciudadanos puedan conocerlos.

A fin de proporcionar un buen servicio, el IFAI proporciona información clara, sencilla y eficiente para poder tener acceso a la información, asimismo el 10 de junio de 2003 el Pleno del IFAI aprobó los formatos de solicitudes de "Acceso a la información gubernamental", "Acceso o corrección de datos personales" y "Recurso de revisión ante el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública". Los formatos mencionados se publicaron el día 12 del mismo mes en el Diario Oficial de la Federación. El formato de "Solicitud de intervención del Instituto para verificar la falta de respuesta por parte de una dependencia o entidad a una solicitud de acceso a la información" se publicó en ese mismo medio el día 15 de agosto de 2003.

Por otra parte, los formatos de "Aviso sobre la prestación deficiente del servicio por parte de una Unidad de Enlace, o de la falta de actualización del sitio de Internet de una dependencia o entidad" y "Recurso de reconsideración ante el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública" fueron aprobados y publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de agosto de 2003".⁸³

⁸³ Instituto Federal de Acceso a la Información Pública Gubernamental. Informe de labores al H. Congreso de la Unión 2003-2004. 2ª ed. I FAI, México, D.F. 2005. Pág. 11.

El IFAI, también creó un portal en Internet a fin de ofrecer a la sociedad la información y servicios necesarios para el conocimiento y ejercicio de sus derechos en materia de acceso a la información pública y datos personales, dando así la opción y facilidad de presentar solicitudes de información e interponer recursos de revisión por medios electrónicos; así, de esta forma, en coordinación con la Secretaría de la Función Pública (SFP), se dio a la tarea de diseñar y desarrollar al Sistema de Solicitudes de Información (SISI) para que toda persona pueda realizar sus trámites a través de Internet, sin necesidad de acudir personalmente a las oficinas de las instituciones gubernamentales.

A partir del 12 de junio de 2003, el Instituto puso en marcha su Centro de Atención a la Sociedad (CAS), un espacio físico al que los particulares pueden acudir para efectuar solicitudes de información, darles seguimiento y ser orientados. Este centro cuenta con algunas computadoras a fin de que aquellos que no cuenten con este medio o requieran asesoría en la elaboración de solicitudes puedan acudir y ser atendidos.

Otro medio por el que el IFAI brinda asesoría en todo el territorio nacional es por el servicio TELIFAI y de esta forma el Instituto orienta a todos aquellos que lo requieran vía telefónica.

Como podemos observar el IFAI cuenta con diferentes medios para orientar a los particulares a fin de garantizar el derecho a la información.

Cabe aclarar que el Instituto asesora en la elaboración de solicitudes de acceso a la información y proporciona los formatos necesarios, pero para que intervenga en caso de falta de respuesta, es necesario que medie una solicitud de intervención; antes de esto, el IFAI no conoce del asunto.

De esta forma el IFAI cumple con sus funciones y promueve la cultura de la transparencia y el derecho de acceso a la información pública, desarrollando diversas actividades para informar e instruir sobre la

existencia, trascendencia e implicaciones de estos temas; de igual forma ha generado publicaciones que promueven y difunden de manera analítica y específica las ventajas del acceso a la información, transparencia y rendición de cuentas, estos documentos están a disposición del público vía Internet o en las oficinas del IFAI sin costo alguno, el objetivo es que las personas conozcan más sobre estos temas y tengan mayores elementos para ejercer su derecho a la información.

A fin de realizar su labor, el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública, cuenta con recursos que le son asignados en el Presupuesto de Egresos de la Federación y estos no pueden ser traspasados a dependencias y a otras entidades.

El IFAI es considerado como una entidad paraestatal de control indirecto apoyada presupuestariamente.

El problema que presenta el IFAI es que sólo interviene en aquellos casos en los cuales, las personas se inconformen e interpongan un recurso de revisión, antes de esto no conoce del asunto y no puede actuar.

Una vez hecha la solicitud de intervención del IFAI, este resolverá sobre las negativas de acceso a la información únicamente respecto a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, considerando los lineamientos que regulen la clasificación de la información pública.

Recordemos que la información gubernamental debe ser pública y la clasificación de la misma se justifica estrictamente por excepción, por lo que en el caso de clasificar la información, cualquier dependencia o entidad deberá dar al pleno del Instituto fundamento y motivo a las negativas de acceso a la misma.

Por ley, la información considerada como reservada es la que establece el artículo 13 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, que a la letra dice:

Artículo 13

“Como información reservada podrá clasificarse aquella cuya difusión pueda:

- VI) Comprometer la seguridad nacional, la seguridad pública o la defensa nacional;
- VII) menoscabar la conducción de las negociaciones o bien de las relaciones internacionales, incluida aquella información que otros estados u organismos internacionales entreguen con carácter confidencial al Estado mexicano;
- VIII) dañar la estabilidad financiera, económica o monetaria del país;
- IX) poner en riesgo la vida, la seguridad o la salud de cualquier persona; o
- X) causar un serio perjuicio a las actividades de verificación de cumplimiento de las leyes, prevención o persecución de los delitos, la impartición de justicia, la recaudación de las contribuciones, las operaciones de control migratorio, las estrategias procesales en procesos judiciales o administrativos mientras las resoluciones no causen estado.”

El plazo máximo de reserva de información según dicha ley es de 12 años. No obstante, en muchas ocasiones en que los particulares se muestran agraviados por una reserva tan prolongada, el IFAI busca la reducción del plazo; este se fija cuando se hace la reserva de la información. Y ésta puede realizarse en dos momentos: cuando se genera la información o cuando se solicita.

A pesar de las restricciones que presenta alguna información, existe la satisfacción por parte de los usuarios y el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública puede presumir de un rápido posicionamiento operativo y una creciente credibilidad entre los ciudadanos.

Los retos que enfrenta el IFAI para promover la cultura de transparencia y acceso a la información en poder del gobierno son grandes y requieren del convencimiento y capacitación de servidores públicos, pues precisamente una de sus desventajas es la falta de capacitación hacia los servidores públicos, pues exceptuando aquellos que sirven como enlaces en cada dependencia, el resto no tiene amplio conocimiento de las leyes y normas que rigen la transparencia informativa.

Asimismo su reto es hacia una ciudadanía que presenta desconfianza hacia toda institución de gobierno y si el Instituto ha ganado credibilidad y confianza, debe trabajar para mantenerse así y avanzar hacia el fortalecimiento de una cultura de transparencia informativa y rendición de cuentas respecto del uso de recursos públicos.

Actualmente seguimos todos inmersos en un proceso de aprendizaje sobre la transparencia, el acceso a la información y la rendición de cuentas; de nada vale tener una herramienta como es el IFAI si se desconoce para qué sirve y cómo debe utilizarse.

Para que la sociedad evalúe la gestión gubernamental resulta indispensable una laboriosa tarea de transformación cultural que convierta a los gobernados en verdaderos supervisores del trabajo de los gobernantes.

Con la creación del IFAI, nuestro país ha emprendido un proceso de cambio en la relación entre gobernantes y gobernados y ha avanzado hacia una nueva forma de ejercicio de la función pública. El derecho de acceso a la información le ha permitido a México avanzar en la consolidación de un gobierno más democrático y transparente en el que se rinden cuentas a los ciudadanos.

3.4 PROPUESTA PARA FRENAR LA EVASIÓN FISCAL.

A lo largo del desarrollo del presente trabajo, hemos señalado que el Estado, para cumplir con sus fines necesita recursos que, en su mayoría provienen de los impuestos que pagan los contribuyentes, por lo que la evasión fiscal daña fuertemente la economía de nuestro país.

El fenómeno de la evasión fiscal tiene diversas causas como la carencia de una cultura tributaria, el desconocimiento del destino de los impuestos, falta de confianza en las autoridades que ejercen el presupuesto de egresos, complejidad del sistema tributario y corruptelas, entre otras; por lo que nuestra propuesta consiste en atacar las causas que generan la evasión fiscal apoyándonos en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y potencializando los beneficios que esta disposición contempla.

La Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental garantiza el derecho a la información, la transparencia y la rendición de cuentas; establece la creación del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI) a fin de que sea este el que vigile el cumplimiento de lo establecido por esta ley.

Asimismo el IFAI promueve la cultura de la transparencia y la educación cívica, lo cual consideramos de gran importancia puesto que si existe un gobierno transparente se proporciona seguridad jurídica respecto de los recursos públicos.

A continuación desarrollaremos cinco propuestas a fin de frenar el fenómeno de la evasión fiscal.

1. Cultura tributaria.

Es evidente que una comunidad desprovista de formación cultural y cívica, poco puede avanzar por el camino de la perfección en el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales. Vivimos en una sociedad individualista, donde no hemos desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado, olvidamos que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los recursos necesarios para cumplir sus fines primordiales, por lo que resulta indispensable fomentar una cultura tributaria desde los primeros niveles de la educación primaria pues es en esta etapa en la que se adquieren valores y principios fundamentales que nos regirán el resto de nuestra vida; de tal forma que el Servicio de Administración Tributaria (SAT), el Instituto de Acceso a la Información Pública (IFAI) y la Secretaría de Educación Pública (SEP) deben unir esfuerzos para elaborar un programa de temas a impartir en las escuelas donde se incluya la cultura tributaria, la transparencia y la rendición de cuentas para que de este modo nuestra sociedad vaya adquiriendo conocimientos y cultura a fin de modificar y evitar conductas evasivas.

La visión del SAT para el año de 2006 es precisamente avanzar sustancialmente en el arraigo de una cultura ciudadana de cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales.

* La cultura es "el conjunto de valores, creencias, tradiciones, instituciones y lenguaje que elabora y transmite una sociedad". PALAO, Andrea. *Consultor Universal Grijalbo*. Ed. Grijalbo, Barcelona, 1990, Pág. 538

De este modo, conforme al grado de conciencia cívica de una sociedad se perfecciona el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales, pues constituyen motivos de reconocimiento o repulsa social; a medida de que se deteriora la formación cívica el incumplimiento de las obligaciones fiscales lejos de provocar rechazo en la sociedad, se convierte en motivos de orgullo personal pues el contribuyente prueba su habilidad y destreza para evadir al fisco, desalentando al contribuyente cumplido por lo que es necesario fomentar la cultura tributaria y el civismo.

2. Educación fiscal.

Resulta indispensable educar* a los sujetos de la relación jurídico-tributaria, es decir, autoridades y contribuyentes.

La educación, a diferencia de la cultura que pretende solo transmitir valores, creencias, una lengua o tradiciones, forma a las personas a fin de que los sujetos adquieran los conocimientos necesarios para actuar de acuerdo con esa educación.

La idea de fomentar la cultura de contribuir al gasto público debe partir del conocimiento de las causas que generan y provocan el incumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, esta labor de educar debe buscar reducir las causas y dar a conocer los efectos que causa el no pagar impuestos.

La labor de la educación fiscal hacia el contribuyente debe encaminarse a:

- a) Concientizarlo de que el desarrollo del país depende de su conducta tributaria.

* Educar significa: "formar intelectualmente y moralmente a una persona". PALAO, Andrea. *Op. Cit.* Pág. 668.

- b) Orientarle sobre los fines de los impuestos y los beneficios que alcanza toda la sociedad por su pago.
- c) Advertirle de las consecuencias que genera la evasión de impuestos.

Es necesario señalar que la otra parte de la relación jurídico-tributaria, también requiere de una educación fiscal; de este modo el personal hacendario debe:

- a) Conocer y aplicar debidamente las leyes y disposiciones en materia fiscal.
- b) Infundir confianza a fin de que el contribuyente pueda exponerle sus dudas.
- c) Brindar un trato amable y asesorar a los contribuyentes para que puedan cumplir con sus obligaciones.
- d) Ser honrado y honesto rechazando la corrupción pues esta daña la economía del país.
- e) Proporcionar un servicio de calidad.

Se requiere de una capacitación más eficaz y continua respecto a sus funciones, pero que dicha capacitación no sea vía Internet puesto que no hay una retroalimentación del conocimiento y pueden quedar dudas que se reflejarían en el deficiente desempeño de sus actividades.

Si bien es cierto que se imparten cursos de actualización sobre las disposiciones fiscales, también es cierto que en muchos casos esos cursos solo se presentan como una invitación para aquellos que deseen recibirla cuando debiera ser obligatorio para el personal hacendario.

La educación del personal es de gran importancia pues ellos son los que tendrán el contacto con los contribuyentes necesitan tener los conocimientos suficientes para desempeñar su labor.

En el programa de reclutamiento del personal hacendario, en específico de los notificadores ejecutores y actuarios, vemos que hay muchas deficiencias dado que hasta el año pasado se seleccionaba a los que cumplían el perfil y se les mandaba a un curso de capacitación el cual tenía una duración de aproximadamente dos meses y durante este se imparten materias relacionadas a las actividades que desempeñarán en el caso de ser aceptados; como podemos ver es un curso de poca duración pues los cursos se imparten dos o tres veces por semana y se pretende que el aspirante estudie por su cuenta los manuales que se le proporcionan para que el día de la clase se le proyecte una videoconferencia del tema, método poco eficaz si lo que se pretende es formar servidores públicos con un alto grado de especialización en materia tributaria; al final del curso se realiza una evaluación vía Internet y de aprobarla se contrata al aspirante.

Este método de reclutamiento no dejaba buenos resultados pues no existía una verdadera enseñanza ni retroalimentación de los conocimientos.

Actualmente el método es más confuso pues ahora se recluta al personal, se le manda al trabajo de campo y después se le hace el examen de selección para que posteriormente acudan a un curso y se les proporcione los manuales indicados a fin de que los estudien y conozcan más sobre su labor. Estos aspirantes serán los encargados de efectuar el Procedimiento Administrativo de Ejecución y requieren estar bien capacitados pero como podemos observar realmente no existe una formación eficaz del personal hacendario lo cual provoca errores y faltas que repercuten en la recaudación por lo que es urgente que se capacite de manera más eficaz a el personal impartiendo cursos de calidad que permitan la adquisición del conocimiento y habilidades para desempeñar un servicio más eficiente.

3. Sistema recaudatorio más eficiente.

En los últimos años hemos sido testigos de la falta de calidad y eficiencia de nuestro sistema recaudatorio pues ha destinado más recursos para aumentar la recaudación y el resultado no ha sido muy favorable. No se cuenta con un padrón de contribuyentes lo suficientemente confiable pues el Registro Federal de Contribuyentes presenta datos incorrectos o incompletos que dificultan la localización de contribuyentes y por lo tanto la posibilidad de requerir de pago a aquellos que sean deudores del fisco.

El Registro Federal de Contribuyentes presenta inconsistencias tales como aun cuando un contribuyente haya presentado su aviso de suspensión de actividades o hayan presentado baja por defunción del contribuyente, le siguen llegando notificaciones y requerimientos de pago lo cual genera un gastos en papelería, de ejecución y honorarios del personal que tiene encomendada la labor de hacer efectivos los créditos fiscales.

A lo anterior podemos sumar, el hecho de que hay un gran rezago en la recaudación pues el SAT, hasta nuestros días esta cobrando créditos del año de 1997 (llamados documentos manuales) mismos que en algunos casos han prescrito pero que de todas formas se tiene que ir a solicitar la información del contribuyente en lo cual también se emplean recursos y no se recauda nada.

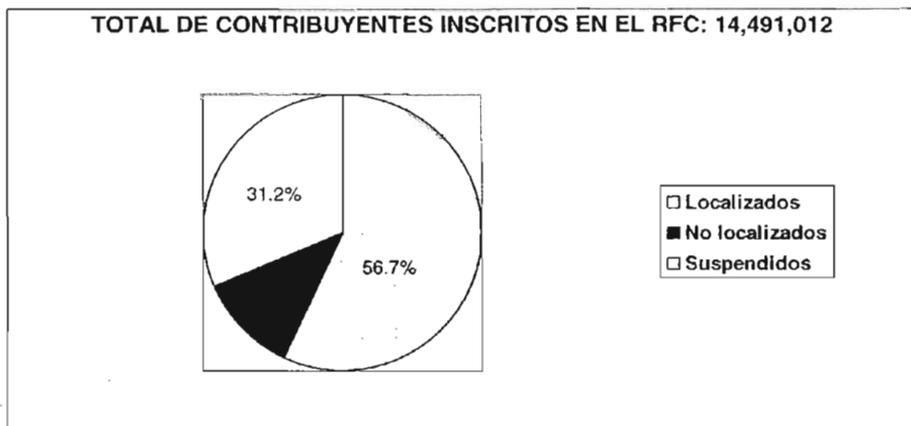
A fin de realizar sus funciones, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con personal suficiente para realizar su labor de recaudación y constantemente esta reclutando más, con el fin de que no caigan en corruptelas, además de estar asignando sueldos decorosos. El problema que existe es que hay una mala distribución del personal pues existen zonas

donde el trabajo es mayor y hay pocos recursos humanos lo cual trae como consecuencia un rezago en la recaudación.

Es cierto que en el último ejercicio fiscal la recaudación fue en aumento, pues de acuerdo con el SAT, la cantidad recaudada por impuestos en 2003 es de **695,535,752,400** pesos y en el año de 2004 esta cantidad ascendió a **854,664,270,876** pesos, pero también es cierto que dicho aumento no refleja el esfuerzo ni los resultados deseados dado el universo de contribuyentes con el que se cuenta.

Según estadísticas del SAT, para el año de 2004 existían aproximadamente 14,491,012 contribuyentes inscritos en el RFC de los cuales 4,526,252 están reportados en suspensión de actividades y 1,736,247 están registrados como activos pero como resultado de una verificación, su situación del domicilio es no localizado; de tal forma que la carga tributaria recae solo en aquellos que se encuentran localizados que son un total de 8,228,513 contribuyentes, de los cuales no todos cumplen con sus obligaciones fiscales.

Lo anterior lo explicamos mediante la siguiente gráfica.



Como podemos observar sólo al 56.7% de los contribuyentes registrados se les puede exigir el pago de sus obligaciones y el resto representa una baja en la recaudación dado que para determinar la suspensión de actividades y la no localización de contribuyentes se requiere que el personal hacendario realice visitas domiciliarias y verificaciones por lo que se emplean más recursos para recaudar de lo que realmente se esta recaudando.

Ante esta problemática es necesario optimizar los recursos empleando lo necesario para la recaudación y asegurarse de que las estrategias y programas que implemente el SAT a fin de aumentar la recaudación sean eficientes y que arrojen mayores resultados con perdidas mínimas.

Nuestro sistema tributario, debe tener características tales que faciliten e inviten al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. Es necesario respetar el principio de equidad ya que consideramos que es el freno a la actitud de contribuyentes de no cumplir; esto a partir de nuestra experiencia en la Administración Local de Recaudación.

Aunado a lo anterior, la distribución de la carga tributaria debe ser justa, es decir, que todos paguemos en función de nuestra capacidad y se sancione a evasores puesto que como ya vimos hay contribuyentes que no se localizan pero siguen realizando actividades que general impuestos.

Es importante que el sistema tributario este concebido, diseñado y plasmado en las normas jurídicas con el mayor grado de claridad para el contribuyente, eliminando las situaciones de incertidumbre e inseguridad.

Se deben evitar los trámites largos y tortuosos con demasiada documentación.

Para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales es necesario un mínimo de molestias para el contribuyente ya que indudablemente en la medida en que las dificultades y obstáculos burocráticos sean menores, la inclinación de parte del contribuyente hacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales será mayor.

Para que nuestro sistema recaudatorio sea más eficaz es necesario tener una mayor coordinación entre las diferentes áreas del SAT a fin de no incurrir en errores que le cuestan más dinero al Estado.

4. Transparencia en la gestión pública.

Para lograr mayores ingresos, más que aumentar las tasas impositivas hay que proporcionarles seguridad jurídica a los contribuyentes respecto al destino de sus impuestos y demostrarle que son destinados al bienestar de la sociedad y no derrochados por los funcionarios públicos.

Para lo anterior, es necesario el auxilio de la transparencia a fin de que cada dependencia de gobierno proporcione información clara sobre el ejercicio del presupuesto asignado y los beneficios que se obtienen para que de esta forma los contribuyentes puedan constatar el destino de sus impuestos.

El gasto de los recursos públicos es necesario que sea escrupuloso, justificado, transparente y eficaz, empleándolo en beneficio de la sociedad, ya que un gasto que no proporciona un beneficio social, es considerado un derroche de dinero.

El objetivo es justificar el destino de los recursos públicos, mismo que debe ser equiparable a los resultados que se obtengan, por lo que cada gasto que se efectúe debe ser necesario y razonable.

Sabemos que parte de los recursos públicos son utilizados para cubrir el sueldo de los funcionarios públicos por lo que dicha remuneración debe ser de acuerdo a las actividades que se desempeñen y a su eficacia pues de no ser así el contribuyente justifica su conducta evasora en este hecho. Razón por la que resulta indispensable transparentar la actuación del gobierno otorgando mayor información clara y precisa sobre el ejercicio del presupuesto asignado a cada dependencia, las acciones implementadas y los resultados obtenidos.

La gestión pública se debe realizar de tal forma que permita observar claramente su actuación sin dejar lugar a dudas sobre el destino de los recursos públicos; la utilización de estos recursos obliga a transparentar cada movimiento que de ellos se realice.

La transparencia en la gestión pública es una necesidad aunque aun nos falta mucho camino por recorrer pues existen casos como el de los fideicomisos privados, que reciben recursos públicos y no transparentan su actuar ni proporcionan la información que se les requiere.

Recordemos el caso en el año de 2003 de los fideicomisos constituidos en Nacional Financiera (conocidos como Aduanas I y Aduanas II), que desde 1993 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT), ha manejado fuera del presupuesto federal. El objetivo de estos fideicomisos era modernizar los sistemas en las aduanas y en el propio SAT para brindar un servicio de excelencia a los usuarios y evitar el contrabando; sin embargo, se trataba de una solución temporal, de transición, en lo que se encontraba un mecanismo definitivo que le diera más transparencia al manejo de los recursos de las aduanas sin embargo, estos fideicomisos llevan operando más de 10 años con recursos públicos y no transparentan su actuar ni permiten ser fiscalizados.

Los fondos pertenecientes a estos fideicomisos, que deberían ser públicos, fueron utilizados discrecionalmente por el entonces secretario de Hacienda, Francisco Gil Díaz, y por el entonces presidente del SAT, José María Zubiría para la adquisición de bienes.

En este asunto no se deja lugar a dudas sobre las irregularidades que se cometen en la Secretaría de Hacienda, al mantener como fideicomisos privados aquellos que deberían ser públicos, lo que permitió el desvío de recursos públicos por más de 2 mil millones de pesos recaudados desde abril del año 2002 en las aduanas del país. Y sobre todo al ser fideicomisos privados no se pueden fiscalizar por el Estado.

Como podemos ver, se trata de un manejo irregular de fondos públicos, ante lo cual el Órgano Superior de Fiscalización registró en 2003 que el Sistema Administración Tributaria (SAT) no proporcionó información solicitada por la Auditoría Superior de la Federación (ASF referente al Fideicomiso Aduanas I de la empresa Integradora de Servicios Operativos (ISOSA), constituida en este sexenio por Santiago Creel Miranda y Francisco Gil Díaz. El argumento para impedir su revisión fue que el SAT participó en la constitución del citado fideicomiso, en su carácter de gestor de negocios, por lo que está legalmente imposibilitado para proporcionar información.

El asunto de los fideicomisos muestra un rechazo a la exigencia de la sociedad de transparentar este tipo de operaciones y más cuando aun hasta nuestros días vemos como la Secretaría de Hacienda impide la fiscalización de fideicomisos privados, muestra de ello es la nota periodística de fecha 21 de abril de 2005 publicada en "La Jornada" se señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público informó que el gobierno del presidente Vicente Fox Quesada pretende mantener las restricciones al Instituto Federal Electoral (IFE) y a la Auditoría Superior de la Federación (ASF), con el propósito de impedir la fiscalización de aquellas operaciones realizadas por

los fideicomisos públicos y privados que reciben recursos de programas federales.

Esta acción es ilegal, porque el Poder Legislativo aprobó una reforma a la Ley de Fiscalización Superior en la cual se establece la posibilidad de auditar los fideicomisos, tanto públicos como privados, que se benefician con la transferencia de recursos federales.

La Auditoría Superior de la Federación (ASF), al cierre de 2003, tenía registrado un total de mil 353 fideicomisos, fondos, mandatos y contratos análogos, cuyos activos ascendieron a 662 mil 7 millones de pesos, cifra que representa 36 por ciento del Presupuesto de Egresos de la Federación para el año 2005.

De esta forma el gobierno federal mantiene clasificados como "reservados" o "confidenciales" 24 fideicomisos que manejan recursos federales.

El Fondo Laboral de PEMEX; el Fondo de Estabilización de los Ingresos Petroleros; Transforma México de la Lotería Nacional; el Fondo de Desincorporación de Entidades y el Fideicomiso para la Estructura en los Estados son 5 de los 24 fondos reservados, según reportó la Secretaría de Hacienda.

Lina Omelas, directora general de Clasificación y Datos Personales del IFAI, señaló que cualquier fideicomiso que perciba recursos federales debe transparentar sus movimientos financieros ante cualquier persona que lo solicite, pero parece no hay autoridad que obligue a que esto suceda y mientras tanto se sigue permitiendo que la corrupción afecte los recursos que deben ser destinados al gasto público.

Visto lo anterior, es urgente que la administración de dichos fondos que ascienden a miles de millones de pesos se transparente y pasen a formar parte del presupuesto federal, con lo cual dejarían de manejarse

discrecionalmente; así, de esta forma la gestión pública sería transparente fomentando en los ciudadanos el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.

Para que la transparencia sea una realidad, la Secretaría de la Función Pública la Auditoría Superior de la Federación deben realizar sus atribuciones de manera eficaz no permitiendo actos de corrupción, pues a causa de la falta de actuación por parte de las autoridades competentes es que se ve desalentado el pago de impuestos pues cada vez vemos más actos de corrupción infiltrados en las más altas esferas del gobierno.

5. Transparencia y rendición de cuentas

Para que la recaudación sea universal, es imperativo fomentar la transparencia en el gobierno, difundir el derecho de acceso a la información pública y la rendición de cuentas.

La Ley Federal de Transparencia obliga a todas las dependencias de gobierno a presentar datos sobre su función, organigrama y sueldo de cada empleado, presupuesto asignado y actividades en las que se ejerce, información que esta a disposición del público en las respectivas páginas de Internet o directamente en cada dependencia.

El artículo 14 del Reglamento de dicha ley establece:

Artículo 14.

“En lo relativo a la información sobre las remuneraciones de los servidores públicos a que alude la fracción IV del artículo 7 de la Ley, las dependencias y entidades deberán publicar el tabulador y las compensaciones brutas y netas, así como las

prestaciones correspondientes del personal de base, de confianza y del contratado por honorarios. Igualmente, las dependencias y entidades deberán publicar el número total de las plazas y del personal por honorarios, especificando las vacantes por cada unidad administrativa”.

Este es un artículo que no se cumple en su totalidad pues en la mayoría de los casos solo se da a conocer el sueldo de los jefes de departamento pero no el de los demás empleados, y fundamentalmente el de los asesores, por lo que es necesario que en cada dependencia se cumpla lo establecido por la Ley Federal de Transparencia y su reglamento transparentando su desempeño.

Sabemos que hay información que difícilmente se puede poner a disposición del público pues no existe el espacio por lo que la Ley Federal de Transparencia nos garantiza el derecho de acceder a dicha información solicitándola aspecto que podría evitarse si se rinden cuentas claras y sobre todo en el caso del ejercicio del presupuesto de egresos.

Recordemos que la transparencia no es solo dar información que se solicita sino es rendir cuentas, dar la información sobre el gasto público antes de que se pida, pues así realmente estaremos en un país transparente.

Pero no abusemos de la transparencia y el acceso a la información; ambas son una gran herramienta para proporcionar seguridad a los contribuyentes en cuanto al destino de sus impuestos por lo cual empleémosla de este modo ya que si los ciudadanos hacemos presencia exigiendo rendición de cuentas, obtendremos un ejercicio del poder público más transparente y eficiente.

Hay información que por su naturaleza no puede transparentarse ni se deben rendir cuenta de ello ya que de hacerlo afectaría al desarrollo del país, pero

la información pública que se encuentra en manos de las diferentes esferas de gobierno, tenemos la obligación de solicitarla, no para enterarnos de asuntos de los particulares, sino de la actuación de nuestras autoridades.

Haciendo uso de nuestro derecho a estar informados respecto del ejercicio del poder público, obligamos a nuestros gobernantes a actuar de acuerdo al interés general, evitando corruptelas.

Por lo que se debe buscar fomentar la transparencia y el acceso a la información pública evitando crear leyes o disposiciones que pudieran ponerle candados que impidan la transparencia, el acceso a la información y la rendición de cuentas de algunos asuntos clasificándolos como reservados o confidenciales aumentando la discrecionalidad en asuntos que son públicos.

Por desgracia la misma Ley presenta estos candados pues establece en su artículo 18 fracción II que los datos personales requieren el consentimiento de los individuos para su difusión, distribución o comercialización.

Así mismo el Reglamento de esta Ley establece:

Artículo 40

“Para que las dependencias o entidades puedan permitir el acceso a información confidencial requieren obtener el consentimiento expreso de los particulares titulares de la información, por escrito o medio de autenticación equivalente”.

Es decir, si una persona no quiere que sus datos sean públicos únicamente tiene que manifestarlos así, situación que permite la protección de la intimidad de la persona pero en el caso de servidores públicos, consideramos que este artículo no debería presentar una excepción.

Atendiendo a los principios rectores de la LFTAIPG, como son la rendición de cuentas, publicidad y obligaciones de transparencia, se ha impulsado el criterio de que los datos personales de los servidores públicos, inherentes a su relación laboral, se encuentren en un renglón de excepción; es decir, que los datos personales de los servidores públicos deben ser públicos pero cuan importante sería que se estableciera que la situación patrimonial de los servidores públicos debe ser del conocimiento de todos pues de esta forma se detectarían y se evitarán actos de corrupción generando mayor seguridad para los contribuyentes y la sociedad entera.

En la medida de que se fomente la transparencia y la rendición de cuentas por parte de nuestras autoridades, se disminuirá la evasión fiscal pues el contribuyente vera y comprobará el destino de sus impuestos alentándole a seguir cumpliendo de manera voluntaria.

Pero para que la transparencia realmente exista es necesaria la actuación de la sociedad a fin de que hagamos uso de nuestro derecho a la información y exijamos rendición de cuentas a nuestros gobernantes, de otro modo solo serán frases agradables que no representan ningún beneficio a la sociedad.

CONCLUSIONES

1. El Estado, para dar cumplimiento a las funciones que le atribuye el orden jurídico, requiere de ingresos que en su mayoría obtiene a través de las contribuciones de los particulares, siendo los impuestos los más importantes.

2. Los ingresos se dividen en fiscales y no fiscales; los primeros son aquellos que derivan de una relación jurídico-tributaria, formando parte de estos los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos; por su parte, los ingresos no fiscales son todos aquellos derivados de un acto de derecho público o privado, de aprovechamientos, productos y los derivados del financiamiento.

3. Los impuestos son contribuciones que establece el Estado a cargo de personas físicas y morales que se encuentran dentro del supuesto jurídico señalado en la ley y cuyo fin es cubrir el gasto público.

4. Los recursos públicos son los medios económicos con los que cuenta el Estado para la realización de sus fines y que obtiene por medio de la recaudación.

5. Cuando los recursos públicos son utilizados para fines distintos a los establecidos, se dice que existe desvío de recursos públicos por parte de los encargados de realizar determinadas funciones; para frenar esto y prevenir y sancionar conductas ilícitas, se creó la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

6. La Cuenta de la Hacienda Pública Gubernamental es el documento que presenta los resultados de la ejecución de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos, así como la administración de la deuda pública del sector público gubernamental. Mediante ella el gobierno rinde cuentas sobre los ingresos y el gasto público en un ejercicio fiscal.

7. El fenómeno de la evasión fiscal se presenta cuando el sujeto obligado sustrae total o parcialmente, en provecho propio, un tributo que legalmente se debe al Estado, causando una insuficiencia en sus arcas lo cual le impiden cumplir eficazmente con todas sus funciones.

8. La evasión fiscal se divide en legal e ilegal, la primera se presenta cuando el sujeto obligado al pago de un tributo se aprovecha de lagunas en la legislación tributaria para evitar total o parcialmente su pago, sin violar ninguna ley pero causando un perjuicio a la Hacienda Pública; la evasión fiscal ilegal consiste en que el sujeto jurídicamente obligado al pago de una contribución, mediante una conducta dolosa y consciente, viola leyes fiscales para evadir el pago el total o parcial del impuesto.

9. Las causas que provocan el fenómeno de la evasión fiscal son multifactoriales y tienen que ver tanto con la conducta del contribuyente, como con la actuación de las autoridades; así, dentro de las principales causas encontramos la carencia de una conciencia tributaria, un sistema tributario poco transparente, una administración tributaria poco flexible y bajo riesgo de ser detectado.

10. La evasión fiscal estrecha la base tributaria del país de manera significativa alterando las finalidades del Estado en perjuicio de la sociedad.

11. El Servicio de Administración Tributaria tiene una labor difícil, recaudar impuestos al menor costo posible y detectar a los contribuyentes incumplidos y sancionarlos, pues son 14,491,012 los inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes y pocos los que realmente pagan sus impuestos, distribuyéndose la carga tributaria entre unos cuantos.

12. La ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental se crea con la finalidad de garantizar el acceso a toda persona a la información que se encuentra en manos de los Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos o con autonomía legal y cualquier otra entidad federal, para ellos establece la creación del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI).

13. Con la Ley de Transparencia, los gobernados tenemos acceso a la información que maneja el gobierno y podemos saber al destino de los impuestos que el Estado recauda, disminuyendo así la evasión fiscal, o al menos coadyuvando a ello.

14. La rendición de cuentas es fundamental pues a través de ella los gobernantes informan y justifican sus decisiones a los gobernados, reduciendo las incertidumbres en el ejercicio del poder, limitando arbitrariedades, previniendo y frenando abusos y malos manejos de los recursos públicos.

15. Para frenar el fenómeno de la evasión fiscal es necesario promover la transparencia, el acceso a la información y la rendición de cuentas, lo cual hace el IFAI mediante información sencilla y clara asesorando a los solicitantes de información.

16. Proponemos que el Instituto de Acceso a la Información (IFAI), el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en colaboración con la Secretaría de Educación Pública (SEP), promuevan una cultura cívica y tributaria desde los primeros años de la educación básica fomentando valores y la importancia de contribuir al gasto público a través del pago total de los impuestos.

17. El sistema recaudatorio de nuestro país debe ser más eficiente evitando burocratizar los trámites, eliminando el exceso de papeles y sobretodo estableciendo una legislación tributaria clara, sencilla y sin lagunas ya que a la fecha sólo un 56.7 % de los contribuyentes tributan.

18. La transparencia y la rendición de cuentas son herramientas que, de ser bien empleadas, pueden ayudar a disminuir la evasión fiscal siempre que cada ciudadano haga uso de su derecho de acceder a la información que maneja el estado, sobre todo en materia de impuestos, y no se permita la creación de disposiciones que frenen el proceso de transparencia y acceso a la información.

19. Donde existe una Ley de Acceso la Información, la corrupción no gobierna más, permitiéndonos vivir en un Estado verdaderamente democrático y transparente, lo anterior con apego a los resultados del Índice de Percepción de Corrupción de Transparency International donde se observa que los países que presentan mayores niveles de corrupción son aquellos en los que no existe una ley de acceso a la información pública o ésta no a tenido una correcta aplicación.

BIBLIOGRAFÍA

1. ACOSTA ROMERO, Miguel. "Segundo Curso de Derecho Administrativo". 2ª ed. Ed. Porrúa, S.A., México, 1993.
2. ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. "Derecho Fiscal". Editorial Themis, México, 1999.
3. CABANELLAS, Guillermo. "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual". Tomo I, II, III. Ed. Heliasta.
4. CÁRDENAS Elizondo, Francisco. "Introducción al Estudio del Derecho Fiscal". 2ª ed., Ed. Porrúa, S.A., México, 1997.
5. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Derecho Fiscal". Ed. Iure, México, D.F., 2001.
6. CARRASCO IRIARTE, Hugo. "Derecho Fiscal Constitucional". 4ª ed., Ed. Oxford, México, 2000.
7. CHAPOY BONIFAZ, Dolores B. "Panorama de Derecho Mexicano. Derecho Financiero". Ed. Mc Graw-Hill. México, 1997.
8. DE LA GARZA, Sergio Fco. "Derecho Financiero Mexicano". 15ª ed., Ed. Porrúa, México, 1988.
9. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. "Elementos de Derecho Administrativo, 2º Curso". Ed. Limusa, México, 1989.

10. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario". Ed. LIMUSA, México, 1999.
11. DUMAY PEÑA, Alejandro. "El Delito Tributario". Ediciones SAMVER, Chile. s/a.
12. FLORES ZAVALA, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas". 32ª ed., Ed. Porrúa S.A. México, 1998.
13. GIORGETTI, Armando. "La Evasión Tributaria". Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1967.
14. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. "Derecho Financiero". Vol. I, 5ª ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1993.
15. MABARAK CERECEDO, Doricela. "Derecho Financiero Público". Ed. Mc Graw-Hill. México, 1995.
16. MARGAIN MONAUTOU, Emilio. "Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano". Ed. Porrúa, México, 1989.
17. MARGAIN MONAUTOU, Emilio. "Nociones de Política Fiscal". 2ª ed. Ed. Porrúa, México, 1998.
18. OSORNIO CORRES, Francisco Javier. "Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México". Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. México, 1992.

19. PALAO, Andrea. "Consultor Universal Grijalbo". Ed. Grijalbo, Barcelona, 1990.
20. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". 2ª ed., Ed. Harla, México, 1986.
21. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano". 2ª ed., Ed. Porrúa, S.A., México, 2001.
22. SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso. "Los Impuestos y la Deuda Pública". Ed. Porrúa, México, 2000.
23. SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. "Nociones de Derecho Fiscal". 5ª ed., Ed. PAC, México, 1998.
24. SERRA ROJAS, Andrés. "Derecho Administrativo". 2º Curso. 21ª ed. Ed. Porrúa, México, 2000.
25. SCHEDLER, Andreas. "¿Qué es la rendición de cuentas?". 2ª ed. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México, D.F. 2005.
26. QUINTANA VALTIERRA, Jesús y ROJAS YÁNEZ, Jorge. "Derecho Tributario Mexicano". 4ª ed., Ed. Trillas, México, 1999.
27. TAPIA TOVAR, José. "La Evasión Fiscal". Ed. Porrúa, México, 2000.
28. VILLEGAS, Héctor B. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". 5ª ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993.

Hemerografía:

29. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública Gubernamental. "Informe de labores al H. Congreso de la Unión 2003 - 2004". 2ª ed. IFAI, México, D.F. 2005. 75 pp.
30. "México entra en la era de la transparencia". Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México, D.F. 2004. 103 pp.

Legislación consultada:

- Código Fiscal de la Federación. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Código Penal Federal. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 11ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2002.
- Ley Aduanera. 30ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley Federal de Derechos. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley Federal de Impuesto sobre automóviles Nuevos Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.

- Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. Ed. PAC, México, 2005.
- Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental. IFAI, México, 2005.
- Ley de Fiscalización Superior de la Federación. Ed. Porrúa, México, 2005.
- Ley de Ingresos de la Federación 2003.
- Ley de Ingresos de la Federación 2004.
- Ley de Ingresos de la Federación 2005.
- Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público. Ed. Porrúa, México, 2005.
- Ley del Impuesto al Activo. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley del Impuesto sobre la Renta. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.

- Ley del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículo. 32ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.
- Ley General de Bienes Nacionales. 45ª ed. Ed. Porrúa, México, 2005.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. 45ª ed. Ed. Porrúa, México, 2005.
- Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2003.
- Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2004.
- Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2005.

Fuentes electrónicas:

- (CD) "Diccionario Jurídico 2000". Desarrollo Jurídico.
- <http://www.cddhcu.gob.mx>
- <http://www.cronica.com.mx>
- <http://www.ifai.org.mx>
- <http://www.impuestos.com>
- <http://intrasat/Agr/agr.htm>
- <http://www.jornada.unam.mx/>
- <http://www.presidencia.gob.mx>
- <http://www.sat.gob.mx>
- <http://www.shcp.gob.mx>