

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES

ACATLÁN

LA EDUCACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:

EMMA AGUILAR ORIHUELA

Asesor: Dr. Luís Humberto Delgadillo Gutiérrez.

Naucalpan, Estado de México, 2006.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A Cuquita y Julia
con amor y admiración.

AGRADECIMIENTOS

Al Ser Supremo: Inspiración divina, equilibrio de mis dones.

A la Universidad Nacional Autónoma de México: Cuna que me meció en el tiempo, a través del péndulo del conocimiento impartido por los sabios maestros que esculpieron en mí la fe, el respeto, y el orgullo de la magna escuela.

Gracias, porque hoy emprendo el vuelo para mi propio porvenir, de los míos y de México.

A mi asesor: Dr. Luís Humberto Delgadillo Gutiérrez, a quien debo el planteamiento de la tesis, ya que con su magistral juicio guió mi trabajo expuesto como un mentor, sabio y estricto.

Todo mi cariño y gratitud para él.

A mis maestros: Gracias a cada quien; en un todo, por haberme impartido formación, carácter y visión, en las ramas del Derecho.

A mis padres: **María Refugio Orihuela Santos y Miguel Ángel Aguilar Soriano**, pilares fundamentales en mi vida y formación académica, forjadores de mis ideales, gracias a su esfuerzo, ejemplo y por inculcarme que el estudio es como un tesoro, he dado un paso más.

A mis hermanos: Tonantzin Minerva, Citlali Issa, Ángel Hermes y Themis Yetlanetzi; abuelita: Julia Santos Sánchez; sobrinitos: Jorge

Eduardo, Martín Ariel y Quetzali Wendoline, quienes son mi orgullo, apoyo y fuente de inspiración en las cosas que realizo, les agradezco.

A mi familia, mi gratitud y cariño.

Asimismo, **gracias** a quienes contribuyeron de forma directa e indirecta en las investigaciones de mi trabajo realizado, espero no excluir a alguien por respeto a ellos: Mag. Lic. Roberto Bravo Pérez, Lic. Viridiana Aguilar Rincón, Ing. Armando Solís García, Silvia Flores Lozano, Juan Carlos Rodríguez López, Samuel I. Velázquez Orihuela, Mitzi Irais y Carolina.

Mi respeto y admiración a los sinodales que integran el jurado.

A mis amigos: les agradezco el interés presentado durante la realización de esta tesis y anhelo que recorramos juntos este camino que apenas comienza.

LA EDUCACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

INTRODUCCIÓN	7
1. LOS INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL.	11
1.1 Ingresos tributarios	15
1.1.1 Impuestos.	17
1.1.1.1 Importación.	20
1.1.1.2 Exportación.	21
1.1.2 Contribuciones de Mejoras	21
1.1.3 Derechos	23
1.1.4 Aportaciones de Seguridad Social	24
1.1.5 Accesorios	24
1.2 Ingresos no tributarios.	25
1.2.1 Ingresos Patrimoniales.	25
1.2.1.1 Productos.	25
1.2.1.2 Aprovechamientos.	26
1.2.2 Ingresos Crediticios.	27
2. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	29
2.1 Objetivo de la Administración Tributaria.	30
2.2 Funciones de la Administración Tributaria.	31
2.2.1 Funciones esenciales	32
2.2.1.1 Recaudación.	32
2.2.1.2 Control de obligaciones.	33
2.2.1.3 Comprobación de cumplimiento de las obligaciones.	35
2.2.1.3.1 Actos de control del cumplimiento.	36
2.2.1.3.2 Actos de fiscalización.	36
2.2.2 Funciones auxiliares.	38
2.2.2.1 Registro de contribuyentes.	39
2.2.2.2 Jurídica o Técnica de ingresos.	41
2.2.2.3 Recursos humanos y materiales	42
2.2.2.4 Contabilidad de ingresos e informática.	44
2.2.2.5 Asistencia al contribuyente.	44
3. EFICIENCIA EN LA RECAUDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.	46
3.1 Concientización y educación tributaria.	47
3.1.1 Causas que originan menores ingresos tributarios.	48
3.1.2 Concientización tributaria.	51
3.1.3 Labor de educación tributaria.	53
3.2 Obligaciones y derechos de los Contribuyentes.	58
3.2.1 Obligaciones de los contribuyentes.	60

3.2.2	Derechos de los contribuyentes.	61
3.2.2.1	Derecho de petición.	62
3.2.2.2	Devolución de pago de lo indebido.	63
3.2.2.3	Irrevocabilidad de las resoluciones favorables.	64
3.2.2.4	Recursos administrativos.	65
3.3	Eficacia en la administración de los ingresos y su distribución.	68
3.4	Control de los contribuyentes.	71
4.	LA EDUCACIÓN FISCAL DE LOS CONTRIBUYENTES.	73
4.1	Conocimiento de la obligación tributaria	74
4.2	Enfoque de las obligaciones tributarias	78
4.2.1	La carencia de responsabilidad social.	80
4.2.2	La desconfianza en los servidores públicos.	82
4.2.2.1	Los sueldos son bajos y probablemente sin incentivos.	83
4.2.2.2	La falta de conocimientos en la labor que desempeñan	84
4.2.3	No hay un respeto de la autoridad hacia los contribuyentes	84
4.2.4	Complejidad de las leyes tributarias.	86
4.2.5	Desconocimiento del destino que se les da a las contribuciones.	86
4.2.6	No se ha educado a la población para contribuir	87
4.2.7	Época de pago del impuesto.	88
4.3	La Administración Tributaria como instrumento eficaz para la educación fiscal.	89
4.3.1	Nivel medio.	91
4.3.2	Nivel medio superior.	92
4.4	Medidas para efficientar la educación fiscal	93
4.4.1	La ley tributaria.	94
4.4.1.1	Aplicación de la ley tributaria	95
4.4.2	Información del destino de los impuestos.	96
4.4.3	Personal capacitado para educar.	97
	CONCLUSIONES.	100
	BIBLIOGRAFÍA.	102
	APÉNDICE.	105

INTRODUCCIÓN

La economía del Estado mexicano debe mantenerse de las contribuciones que establece el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no únicamente de los ingresos obtenidos mediante los hidrocarburos, de los migrantes, del turismo, ni de la clase económicamente activa.

El gobierno federal, para lograr una adecuada recaudación de las contribuciones, necesita utilizar diversas técnicas que le permitan una mayor obtención de los recursos tributarios; una de ellas es la educación tributaria.

La educación de los ciudadanos, por cuanto hace a las contribuciones, es una de las principales labores que debe desempeñar la administración tributaria, para definir la conducta, las ideas y los sentimientos de las personas en relación al gobierno.

No se tiene que adormecer la conciencia de los habitantes del Estado, por lo que se debe evitar disfrazar los impuestos o hacerles creer que se paga poco; es mejor enseñarles el origen de los tributos, cómo se distribuyen y los objetivos que el gobierno pretende alcanzar con aquellos.

Con la labor de educación fiscal la autoridad tributaria debe lograr que todos contribuyan al gasto público; por tal motivo, esta labor debe extenderse a los centros de enseñanza de nivel medio como parte de la materia "Civismo", para así obtener una formación académica y ciudadana, con el fin de irlos induciendo en sus derechos y obligaciones próximos.

La labor de educación tributaria es aquella que tiene como principal objetivo que los miembros de la sociedad cumplan con sus obligaciones tributarias de manera voluntaria, y una forma de contribuir a lograrlo es a través de vigilar la aplicación de la ley tributaria en su totalidad y no sólo por la parte de aquella que le impone obligaciones a los habitantes de la sociedad.

El propósito de este trabajo no es que nuestra sociedad tenga un conocimiento exhaustivo de la materia tributaria, sino que simplemente tenga las bases suficientes para que de manera voluntaria contribuya al gasto público; que cumpla con sus obligaciones fiscales consciente de que se va a beneficiar.

El objetivo que nos hemos planteado consiste en proponer una opción al gobierno para que, mediante una educación de los habitantes en materia de contribuciones, se obtenga una conciencia tributaria, para lograr que todos aporten de forma voluntaria al gasto público; en consecuencia, se incrementa la cantidad de ingresos tributarios de la federación.

En este trabajo se abordan los principales aspectos que han influido en la resistencia de la sociedad para aportar sus contribuciones, asimismo, se hacen sugerencias para evitar cierta indiferencia de los habitantes con los tributos, las cuales tienen un soporte doctrinario y legal, a partir de la información obtenida en una investigación de campo.

El propósito de la labor de educación fiscal es incrementar el reducido número de contribuyentes de manera voluntaria, ya que si bien es cierto que hay personas que aportan al gasto público, también lo es que proporcionalmente al Producto Interno Bruto (PIB) es muy poca la cantidad recaudada por ese concepto.

El contribuir al gasto público es un hábito que debe ser inculcado desde la temprana etapa de un individuo; cuando la autoridad tributaria logra este hábito en las personas crea contribuyentes cumplidos; sin embargo, si durante una etapa de preparación académica no se logró formar el hábito, tendremos ciudadanos que no contribuirán por voluntad propia, o que será más difícil que acepten los impuestos.

El primer capítulo se enfoca al estudio de los tipos de ingresos que tiene el gobierno Federal, la importancia de ellos, cómo se clasifican; también se indican las características de los impuestos y la definición de cada uno de ellos.

En el segundo capítulo se analiza la Administración Tributaria, por ser el órgano estatal encargado de la planeación, recaudación, control de los ingresos tributarios, de la aplicación y vigilancia del cumplimiento de las leyes tributarias; se plantea la importancia de esta Administración en cada una de sus funciones.

Respecto al tercer capítulo se abordan algunos aspectos que han sido considerados importantes para que el gobierno pueda conseguir una mayor recaudación de los impuestos, por lo que en esta parte del trabajo podemos encontrar la concientización y educación tributarias, los derechos y las obligaciones de los contribuyentes, los tipos de erogaciones que tiene el Estado y finalmente un control de los contribuyentes.

Por lo que hace al cuarto capítulo se hace un estudio a detalle del porqué es importante la educación tributaria en nuestra población; se verifica el conocimiento respecto a las obligaciones, se analizan las principales causas que han influido para que los contribuyentes no cumplan y, finalmente, se proponen algunas medidas para eficientar la educación tributaria.

También se presenta un apéndice con la encuesta que se aplicó en la investigación de campo, y se analizan cada una de las preguntas de aquella.

En síntesis, con el presente trabajo se plantea la educación tributaria como medida para que el gobierno obtenga la cantidad de ingresos tributarios que le corresponden para la realización de sus funciones, esto es, crear en sus habitantes una conciencia fiscal y hacerlos responsables del avance económico del país o de su estancamiento.

1. LOS INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL

El Estado necesita recursos para ejercer sus funciones, así como para proporcionar los servicios que la sociedad requiere; estos recursos pueden ser humanos, financieros o materiales; por ello nuestra Constitución Política señala como obligación de los mexicanos la de "contribuir para los gastos públicos".

El ingreso público "es el dinero que reciben el Estado y los demás entes de derecho público, por diferentes conceptos legales y en virtud de su poder de imperio o autoridad"¹, esto es, la obtención de recursos que realiza el Estado para que pueda cumplir con sus obligaciones puede hacerla como ente supremo de la sociedad, por la explotación de sus propios bienes, así como por el uso del crédito público.

La Ley de Ingresos de la Federación "determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado a recaudar en un año determinado"²; "contiene tan sólo el catálogo de las leyes tributarias que van a estar en vigor en el ejercicio para el que se expide la de Ingresos"³. Para el 2006 esta ley señala los ingresos que nuestro gobierno estima serán percibidos por los siguientes conceptos:

¹ SERRA Rojas, Andrés; *Derecho Administrativo. Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*. 2º Tomo, 19ª Edición, 1999, p. 25.

² DE LA GARZA, Sergio Francisco; *Derecho Financiero Mexicano*, 24 Edición 2002, México, Editorial Porrúa, p.109.

³ GARZA, Servando J.; *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Colección de Obras Clásicas, Tomo II. 2002. P.19.

A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL

I. Impuestos:

- . Impuesto sobre la renta.
- . Impuesto al activo.
- . Impuesto al valor agregado.
- . Impuesto especial sobre producción y servicios:
 - Gasolinas, diesel para combustión automotriz.
 - Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:
 - a)** Bebidas alcohólicas.
 - b)** Cervezas y bebidas refrescantes.
 - Tabacos labrados.
 - Aguas, refrescos y sus concentrados.
- . Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
- . Impuesto sobre automóviles nuevos.
- . Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
- . Impuesto a los rendimientos petroleros.
- . Impuestos al comercio exterior:
 - A la importación.
 - A la exportación.
- . Accesorios.

II. Contribuciones de mejoras:

- . Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

III. Derechos:

- . Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:
- . Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:
- . Derecho a los hidrocarburos.
 - Derecho ordinario sobre hidrocarburos.
 - Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.
 - Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.
 - Derecho para el Fondo de investigación científica y tecnológica en materia de energía.
 - Derecho para la fiscalización petrolera.
 - Derecho adicional.

IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

V. Productos:

- . Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
- . Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:
 - Explotación de tierras y aguas.
 - Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
 - Enajenación de bienes:
 - a)** Muebles.
 - b)** Inmuebles.
 - Intereses de valores, créditos y bonos.

- 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.
- Otros.

VI. Aprovechamientos:

- . Multas.
- . Indemnizaciones.
- . Reintegros:
 - Sostenimiento de las Escuelas Artículo 123.
 - Servicio de Vigilancia Forestal.
 - Otros.
- . Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.
- . Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.
- . Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
- . Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.
- . Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.
- . Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
- . 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.
- . Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
- . Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
- . Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.
- . Aportaciones de contratistas de obras públicas.
- . Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:
 - Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.
 - De las reservas nacionales forestales.
 - Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.
 - Otros conceptos.
- . Cuotas Compensatorias.
- . Hospitales Militares.
- . Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.
- . Recuperaciones de capital:
 - Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas.
 - Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.

- Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.
- Desincorporaciones.
- Otros.
- . Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.
- . Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.
- . Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.
- . No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.
- . Otros:
 - Remanente de operación del Banco de México.
 - Utilidades por Recompra de Deuda.
 - Rendimiento mínimo garantizado.
 - Otros.

B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS

VII. Ingresos de organismos y empresas:

- . Ingresos propios de organismos y empresas:
 - Petróleos Mexicanos.
 - Comisión Federal de Electricidad.
 - Luz y Fuerza del Centro.
 - Instituto Mexicano del Seguro Social.
 - Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.
- . Otros ingresos de empresas de participación estatal.

VIII. Aportaciones de seguridad social:

- . Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- . Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- . Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.
- . Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- . Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS

IX. Ingresos derivados de financiamientos:

- . Endeudamiento neto del Gobierno Federal:
 - Interno.
 - Externo.
- . Otros financiamientos:
 - Diferimiento de pagos.
 - Otros.
- . Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo

Los ingresos públicos son elemento fundamental en la gestión gubernamental para cubrir el gasto público que se requiere para la prestación de los servicios públicos. Los ingresos se integran por Impuestos, Contribuciones de mejoras, Derechos, Productos, Aprovechamientos, Ingresos de organismos y empresas, Aportaciones de Seguridad Social e Ingresos derivados de financiamientos⁴; es decir, ingresos de muy diversa naturaleza, que de acuerdo a su origen, podrían clasificarse en tributarios y no tributarios.

1.1 Ingresos Tributarios

El tratadista Arrijo Vizcaíno⁵ señala que 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... derivan de la capacidad contributiva de los causantes.

Los tributos constituyen la más importante clase de ingresos del Estado moderno para el desarrollo de sus actividades.⁶ Nuestra Carta Magna, en su artículo 31, fracción IV, hace referencia a la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Varios tratadistas han identificado el vocablo "contribución" como equivalente a "tributo", y el 2º numeral del Código Fiscal de la Federación determina que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

⁴ Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2006, tiene su fundamento legal en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que se faculta al Congreso de la Unión de conformidad al artículo 73, fracción VII, para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

⁵ ARRIJOA Vizcaíno, Adolfo; *Derecho Fisca.*, Editorial Themis, segunda reimpresión a la 14ª Edición 1999, P. 81.

⁶ DE LA GARZA Sergio Francisco, ob. cit., pág. 319.

De la fracción IV del artículo 31 de la Constitución se desprende que las contribuciones tienen las siguientes características:

1.- Son obligaciones de derecho público, toda vez que el Estado obtiene las contribuciones mediante su ejercicio de poder soberano, son impuestas por la declaración unilateral del Estado.

2.- Deben ser establecidas por una ley, "el impuesto sólo puede crearse en una ley"⁷, así el Congreso tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; por tanto, en la ley creada "deben encontrarse todos y cada uno de los elementos que en su conjunto integran el tributo: objeto gravado, unidad, cuota, base, etc."⁸, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 73, fracción VII, de la Ley Suprema.

3.- Deben ser proporcionales y equitativas; proporcional se refiere a pagar una parte de la riqueza de los contribuyentes; en tanto equitativo significa trato igual a los iguales, es decir, reconocer la desigualdad de condiciones y circunstancias de cada individuo.

4.- Las contribuciones tienen como fin cubrir los gastos generales del Estado, aunque pueden ser asignadas a fines específicos pero que se encuentran dentro del gasto público.

De los ingresos del Estado, los derivados de las contribuciones representan un significativo porcentaje, de tal modo que los tributos constituyen un importante elemento para el desarrollo de las actividades estatales; dentro de la clasificación de los ingresos tributarios se encuentran: los Impuestos, las

⁷ GARZA, Servando J; ob. cit. p.18.

⁸ Íbidem.

Aportaciones de Seguridad Social, las Contribuciones de Mejoras, los Derechos y los Accesorios de las Contribuciones.

1.1.1 Impuestos

Los impuestos directos son aquellos “que se recaudan periódicamente de contribuyentes, registrados como tales”,⁹ inciden en su patrimonio y no se pueden trasladar a otras personas. Margain Manautou¹⁰, autor de “Nociones de Política Fiscal”, clasifica a los impuestos directos en: reales (atiende al origen del ingreso o fuente impositiva para gravar al sujeto), los personales (atiende a calidades y atributos del sujeto) y los de carácter mixto (atienden tanto a lo que grava como a calidades y atributos del sujeto).

El maestro Flores Zavala¹¹ da un completo concepto de los impuestos directos:

Desde el punto de vista administrativo, los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión, o el disfrute de la riqueza, gravan situaciones normales y permanentes, son mas o menos estables y pueden percibirse según listas nominativas de causantes.

Sin embargo en nuestra legislación federal únicamente se encuentra el Impuesto Sobre la Renta, que grava esencialmente los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital o de la combinación de ambos.

⁹ Cfr. JARACH Dino; *Finanzas Públicas y Derecho tributario*, Parte IV, capítulo II, pag. 258-262, tercera edición, editorial Abeledo-Perrot, República Argentina, 1999.

¹⁰ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, Emilio; *Nociones de Política Fiscal*, 1ª Edición 1994, México, Porrúa, pág 154-141 - 156.

¹¹ FLORES Zavala, Ernesto; *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Edición 1998, Editorial Porrúa. p.270.

Son sujetos de este impuesto las personas físicas y morales en los casos que la ley señala¹². El objeto de este impuesto es gravar todos los ingresos del patrimonio del contribuyente (utilizando este término para hacer referencia a los que se encuentran registrados como tales ante la autoridad fiscal), provenientes del producto o rendimiento del capital, del trabajo o de la combinación de ambos; grava la totalidad de ingresos acumulables derivados de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca.

Por cuanto hace a las personas morales residentes en el país, este impuesto grava la totalidad de sus ingresos, ya sea en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio fiscal, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Por lo que hace a los impuestos indirectos, Margáin Manautou, explica que “gravan siempre situaciones o hechos reales, concretos, ciertos, como es la producción, la adquisición, la enajenación, etc., y generalmente, si la demanda del producto lo permite, el monto del gravamen va incluido en el precio o se traslada por separado.”¹³

Este tipo de impuestos se trasladan a sujetos distintos del contribuyente, surge la figura del contribuyente que soporta la carga del impuesto al término de todos los procesos de traslación –se puede recuperar la carga tributaria que originalmente le había sido impuesta al primer eslabón de la cadena-.

Los impuestos indirectos se distinguen porque gravan el hecho imponible a una tasa única, general o uniforme, a todos por igual; sin embargo, el

¹² Artículo 1º de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

¹³ MARGAIN MANAUTOU, Emilio; Ob. Cit. pág 134.

régimen mexicano prevé tasas diferenciales por productos o región y exenciones para algunos bienes.

El Impuesto al Valor Agregado tiene su ámbito de aplicación en el territorio mexicano; se paga el gravamen al valor agregado por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios; es decir, estos son los actos que dan origen a la obligación jurídico tributaria y constituyen el objeto del impuesto.

Este impuesto lo pagan las personas físicas y morales que en territorio nacional realizan los actos o actividades que constituyen el objeto de impuesto, cualquier persona puede ser sujeto pasivo de este impuesto, inclusive la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados y las instituciones públicas de Seguridad Social.

Con relación al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, están obligadas al pago de este impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades que constituyen el objeto del gravamen.

Este impuesto grava las importaciones o comercialización de alcohol, cerveza, tabaco, cigarros, gas natural, gasolina y diesel, también la prestación de los servicios de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución con motivo de la enajenación de los productos ya señalados, excepto gasolina, diesel y gas natural para combustión automotriz.

Al pago del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos están obligadas las personas (físicas o morales) que realicen las operaciones objeto del gravamen,

el cuál consiste en la primera enajenación de automóviles de producción nacional efectuada al consumidor por el fabricante o el distribuidor, y respecto del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos están obligadas las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos de transporte terrestre, aéreo y acuático, enumerados en la ley respectiva y el objeto de este tributo es gravar la propiedad de los vehículos mencionados.

Por su parte, el artículo 131 de nuestra Ley Suprema indica que el Ejecutivo Federal, facultado por el Congreso de la Unión puede regular, restringir o prohibir la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o algún otro propósito en beneficio del país.

Los impuestos al comercio exterior tienen como finalidad orientar y regular el comercio internacional de un país, estos gravámenes pueden gravar las exportaciones y las importaciones. Son sujetos al pago de este impuesto, personas físicas o morales dedicadas a las actividades de importación.

1.1.1.1 Importación

Son los impuestos que se pagan por la entrada de productos a territorio nacional, "gravan –a menudo– toda mercadería que se importe, incluyendo no sólo bienes de consumo, sino también bienes intermedios y bienes de capital."¹⁴

¹⁴ JARACH, Dino; Ob. Cit. pág 796.

Su función principal es eliminar o atenuar la competencia de los productos extranjeros para los de la industria local, actualmente tienen un carácter económico.

1.1.1.2 Exportación

En nuestro sistema federal las exportaciones se encuentran exentas de impuestos, esto es con el fin de apoyarlas y fomentarlas; si se aplicaran impuestos dejarían a los productores nacionales imposibilitados para competir en cuanto a precios en el mercado internacional.

Caplán Benedicto¹⁵ respecto a los impuestos a la exportación dice:

Fueron desapareciendo al mismo tiempo que los gobiernos desarrollaron una política tendiente a impulsar las ventas al exterior y a medida que fueron comprendiendo que estas exacciones significan, para el productor nacional, un aumento a su coste de producción y que por lo tanto la colocan en situación desventajosa en el mercado mundial, idea que fue sustituyendo paulatinamente la primitiva de que mediante estos derechos se sometía a tributación al consumidor extranjero.

1.1.2 Contribuciones de Mejoras

Las Contribuciones de Mejoras, también conocidas como contribuciones especiales, son contraprestaciones que el Estado fija de forma unilateral y obligatoria a uno o varios sectores de la población; su objeto es atender en forma parcial el costo de una obra o servicio de interés general; se hace pagar este gravamen a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos,

¹⁵ CAPLÁN Benedicto: *Finanzas Públicas*, Libro VII, Capítulo III, Ediciones Oresme, Buenos Aires 1955, pág. 302.

pero que sin embargo, obtienen beneficios directa o indirectamente por un servicio de carácter general.

Para el autor Sergio Francisco de la Garza¹⁶ Contribución de Mejoras es:

...la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.

Contribución de Mejoras, es "aquella cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividades estatales"¹⁷, el contribuyente experimenta un beneficio especial consistente en el aumento de valor de un bien inmueble de su propiedad, pero ello es como consecuencia de una obra del ente público, obteniendo una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no perciben; es siempre una prestación en dinero, pues el Estado lo requiere para el pago de una obra.

Tiene como elementos los siguientes: una actuación o actividad estatal que se materializa en una obra; una situación consecuente es el aumento del valor del inmueble. Sigue el principio de beneficio, que es un criterio de reparto de las cargas públicas, consistente en hacer pagar a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general.

¹⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco; op. cit. pág. 344.

¹⁷ Ídem. pág. 347

1.1.3 Derechos

Este gravamen encuentra su fundamento jurídico en la Ley Federal de Derechos y en leyes que regulan su materia, como la Ley General de Bienes Nacionales. Nace la obligación al pago de derechos cuando un particular solicita la prestación de un servicio otorgado por el Estado en sus funciones de Derecho Público; también por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación.

El jurista Giannini¹⁸, manifiesta que son una

...serie de prestaciones que afectan singularmente a determinadas personas, sea porque éstas los solicitan, sea porque deban recibirlas en cumplimiento de una norma legal –añade-, es justo que recaiga sobre ellos sino la totalidad, la mayor parte de los gastos necesarios para la gestión del servicio.

El Código Fiscal de la Federación los define como 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.

¹⁸ GIANNINI, A.D; Instituciones de Derecho Tributario, traducido por Fernando Sáinz De Bujanda, Madrid, 1957, núm.18; Citado por De la Garza; Ob. Cit. p. 329.

1.1.4 Aportaciones de Seguridad Social

Aportaciones de Seguridad Social son las cuotas obrero-patronales es decir, aportes de los propios trabajadores que serán los futuros beneficiarios del sistema de seguridad social; también de los patrones, generalmente en medida superior a los aportes de los trabajadores; en un país como el nuestro se encuentra la contribución Estatal; su finalidad es cubrir los gastos necesarios para el otorgamiento de beneficios de seguridad social.

Nuestro Código Fiscal dispone en su artículo 2º, fracción II, que 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.

1.1.5 Accesorios

El artículo segundo, último párrafo del ordenamiento legal de la materia señala que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y las indemnizaciones, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

El jurista Arrijo Vizcaíno señala: "son accesorios todos aquellos ingresos tributarios no clasificables como impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos o contribuciones especiales".¹⁹

¹⁹ ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo; Ob. Cit. P. 84.

Es decir, este tipo de recursos que obtiene el Gobierno Federal, derivan de todos aquellos tributos regulados como tales en el Código Fiscal de la Federación; también son conocidos como accesorios de las contribuciones.

1.2 Ingresos no tributarios

Como se expuso con anterioridad, el Estado debe realizar funciones, sean de carácter público o privado, sin embargo, requiere de otra clase de ingresos que no derivan de su poder soberano; estos recursos son los ingresos no tributarios, los cuales pueden provenir de la explotación de los recursos del Estado o por utilizar el crédito público; a los primeros se les denominan patrimoniales y a los segundos crediticios.

1.2.1 Ingresos Patrimoniales

Los ingresos patrimoniales, son aquellos recursos que obtiene el Estado por la administración de su propio patrimonio, estos ingresos se dividen en productos y aprovechamientos.

1.2.1.1 Productos

Productos son todos aquellos ingresos que perciben los entes públicos en el ejercicio de actividades que no suponen el ejercicio de una autoridad respecto a los habitantes de la comunidad. De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, 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.

Aunque, en la nueva Ley General de Bienes Nacionales vigente a partir de la fecha 21 de mayo de 2004, no es contemplado el régimen de los bienes del dominio privado de la Federación; mientras que ellos se encuentran regulados en la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público, en su artículo 1º, fracción IV.

Los productos son percibidos por permitir el uso o aprovechamiento de los bienes nacionales tales como la explotación de tierras y aguas; arrendamiento de tierra, locales y construcciones; así como enajenación de bienes muebles e inmuebles; de los intereses derivados de valores, bonos, de las utilidades de organismos descentralizados, de la Lotería Nacional y de los Pronósticos para la Asistencia Pública, etc. Son los ingresos por actividades que no corresponden al ejercicio de funciones propias de derecho público y los que corresponden a la explotación de sus bienes patrimoniales.

1.2.1.2 Aprovechamientos

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 3º, se refiere a los aprovechamientos como 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. Estos ingresos pueden provenir de multas²⁰,

²⁰ Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2006.

indemnizaciones, reintegros, cuotas compensatorias, obras públicas de infraestructura hidráulica.

También pueden provenir de aportaciones de los estados, municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado; de contratistas de obras públicas; de los recursos destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal derivados del Distrito Federal, de los Estados, Municipios, de los organismos y de las entidades públicas, sociales y de los particulares, así como de las reservas nacionales forestales, entre otras.

1.2.2 Ingresos Crediticios

Los ingresos crediticios son aquellos que obtiene el Estado haciendo uso de su crédito público –el cual “es la confianza en el cumplimiento puntual y exacto de todos y cada uno de los compromisos y obligaciones que contraiga una entidad pública con otra o con particulares”²¹- por tanto, la Federación recurre a los empréstitos para completar su gasto público y así cumplir con sus funciones como ente supremo.

Los empréstitos son:

...los créditos o financiamientos otorgados a un gobierno por un Estado extranjero, por organismos internacionales de crédito, por instituciones privadas de crédito o extranjeras o por instituciones nacionales de crédito para la satisfacción de determinadas necesidades presupuestales, que generan para el gobierno receptor la obligación, a un cierto plazo, de restituirlos adicionados con una sobreprima por concepto de interés²², que va a formar parte de la deuda pública de un país.

²¹ MANRIQUEZ Campos, Irma; *Derecho Financiero*. Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz, Coordinadora. UNAM. Mc. Graw Hill. 19ª Edición, 1997. p.180.

²² ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo; Op.Cit. p.85.

Son recursos necesarios que el Estado obtiene mediante préstamos que constituyen la deuda nacional, estos préstamos pueden provenir de un gobierno, de alguna institución pública, privada, nacional o extranjera; para que el Estado solicite empréstitos es preciso contar con la autorización del Congreso, tal y como lo establece el artículo 73, fracción VIII, de nuestra Ley Suprema, los cuales son celebrados para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos.

Como se ha podido constatar de un rápido recorrido por los ingresos públicos, el Estado requiere de diversos recursos para la ejecución de sus actividades tendientes a la satisfacción de la colectividad pública, por tanto, va a obtenerlos mediante dos formas; la primera de estas corresponde a las contribuciones que va a imponer el Gobierno haciendo uso de su poder de imperio.

Por lo que hace a la otra forma de obtener los ingresos, la identificamos como contraprestación por los servicios que presta en ejercicio de sus funciones de derecho privado, por el uso, aprovechamiento y enajenación de su patrimonio; estos no pueden ser exigidos de forma coactiva por el Estado; finalmente por la utilización del crédito público para obtener préstamos o financiamientos. De los ingresos que percibe el Gobierno Federal, sean tributarios o no tributarios, van a tener como finalidad cubrir los gastos públicos del Estado.

2. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El Estado requiere recursos económicos para la realización de sus actividades, los cuales de acuerdo a su origen, pueden ser tributarios y no tributarios; su recaudación la realiza mediante la administración tributaria que es el órgano que se encarga entre otras actividades, de la obtención de las contribuciones que son una parte indispensable de los ingresos federales para cubrir los gastos públicos.

Una completa definición la realiza el tratadista Hallivis²³ al indicar que la Administración Tributaria:

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

Del citado concepto se deriva que la Administración Pública dentro de todas las funciones que realiza, hay una que se encarga de las contribuciones, a ésta actividad de la citada Administración se le denomina "administración tributaria". La Administración Tributaria en nuestro sistema federal vigente, es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal.

²³ HALLIVIS PELAYO, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, México, Taxxx Editores, 2000, pág. 165.

También mediante la administración tributaria, el órgano estatal se encarga de planear, recaudar y controlar los ingresos tributarios; así como de la aplicación de las leyes tributarias (respecto a la planeación de los ingresos tributarios, es importante precisar que la potestad en materia tributaria, conceptuada como “el poder de establecer contribuciones”²⁴ -se ejerce por el Poder Legislativo únicamente-) y vigilar su cumplimiento. Por lo que hace a la facultad que tiene de ejercer la competencia tributaria esta consiste en “recibir el pago de los tributos, comprobar el correcto cumplimiento de las normas tributarias y, en su caso, determinar el monto del adeudo y asegurar su pago”²⁵.

En conclusión, la Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; se encarga de aplicar las leyes tributarias de manera general y vigilar su cumplimiento, atiende a los contribuyentes –orientándolos y asistiéndolos– con el propósito de alcanzar las metas recaudatorias estimadas en la Ley de Ingresos, para el financiamiento del gasto público federal; en consecuencia, busca flexibilizar y agilizar la gestión administrativa por medio del desarrollo de un mejor sistema de información de los datos de los contribuyentes y sus obligaciones, y de esta forma obtener un mejor control de estos e incorporar el desarrollo tecnológico.

2.1 Objetivo de la Administración Tributaria

La Administración Tributaria tiene como objetivo: “Obtener las contribuciones que correspondan al estado de acuerdo a lo que prevén las disposiciones fiscales y maximizar el cumplimiento voluntario de los

²⁴ HALLIVIS PELAYO, Manuel; Op. Cit., p.162

²⁵ Ídem.

contribuyentes”²⁶, reduciendo los costos administrativos en el proceso recaudatorio, tanto para la autoridad, como para los contribuyentes; por lo que hace a que los contribuyentes cumplan por sí solos el pago de los tributos, se tiene que avocar al cambio de su conducta y se logra por medio de una adecuada cultura tributaria.

Para lograr su objetivo la Administración Tributaria, cuenta con una organización especializada, personal calificado, optimiza los procesos recaudatorios, mejora el servicio y atención de los contribuyentes, tiene autonomía técnica, de gestión y presupuestal; y tiene una capacidad de respuesta oportuna a las expectativas nacionales²⁷.

Por tanto, las acciones dirigidas a dar cabal cumplimiento del objetivo de la citada administración son: atender eficazmente las consultas que realizan los contribuyentes -orientarlos y asistirlos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias-, estar siempre actualizado en cuanto a tecnología de sistemas y de procedimientos; esto es, busca hacer las cosas de la mejor manera y al menor costo, mediante la profesionalización de los recursos humanos con que cuenta y elevando su eficacia, adecuando su organización y actualizando su normatividad.

2.2 Funciones de la Administración Tributaria

La función de una Administración Tributaria se refiere a la manifestación dirigida “al cumplimiento de su encomendado principal, que es el de recaudar

²⁶ ÁLVAREZ Arana, José Federico; <<Programación y Selección de Contribuyentes en la Fiscalización>>, Indetec, Oct 1995, pág. 15.

²⁷ Cfr. HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco, Federalismo y Globalización en México*, pág. 341.

las contribuciones en un determinado Estado”,²⁸ por lo que sus funciones son las actividades que realiza para obtener la recaudación de los ingresos tributarios del Estado, que es su objetivo.

2.2.1 Funciones esenciales

Las funciones esenciales son conocidas como normativas, principales o afiliadas, las cuales “establecen los criterios de actuación en cada materia”²⁹, se puede decir que son los pilares de la administración, sin embargo, se concatenan con las auxiliares para el correcto desempeño de las actividades que realiza.

2.2.1.1 Recaudación

Es quizás la función más importante que realiza la Administración Tributaria, toda vez que mediante ésta se encarga del cobro o percepción³⁰ de las contribuciones que le corresponden al Estado para el desempeño de las actividades que tiene encomendadas.

El Centro Interamericano de Administradores Tributarios indica que la recaudación

...involucra las actividades dirigidas al cobro de la deuda tributaria, incluyendo en ella aspectos tales como, el cobro propiamente dicho del impuesto, la identificación de contribuyentes morosos en la presentación de declaraciones y en el pago del impuesto, los procedimientos de cobro por vía

²⁸ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco, Federalismo y Globalización en México*, Pág 258.

²⁹ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal*, pág. 169.

³⁰ Del lat. *recapitare*, recoger). Tr. Cobrar o percibir dinero, Diccionario de la Lengua Española, pág.1911.

de ejecución forzada, los regímenes de facilidades de pago y la custodia y concentración de lo recaudado.³¹

En el área de recaudación se realizan actividades como son recibir el pago de los tributos, elaborar los formularios de declaraciones y de cumplimiento de obligaciones; diseñar y operar la forma de recibir el pago de la deuda tributaria; es decir, busca hacer más cómodo el pago para los contribuyentes, también asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, una de las formas es mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Durante la realización de esta función, la administración procura no desalentar a los contribuyentes en su pago, es en razón de lo anterior que busca la forma de ordenar y controlar cada vez mayor volumen de créditos fiscales con la finalidad de evitar molestias innecesarias a los contribuyentes y proteger el interés del fisco federal -que en realidad es el interés general-, toda vez que sin la recaudación adecuada de las contribuciones el Estado no podría realizar todos sus cometidos.

2.2.1.2 Control de Obligaciones

Es mediante esta función que “se lleva a cabo la vigilancia del cumplimiento formal de la obligación que tienen los contribuyentes de presentar declaraciones o efectuar pagos periódicos al fisco [federal].”³² Su objetivo es

³¹ CIAT. “*La política Fiscal en la Administración Tributaria*, título original: “*Organización de la Administración Tributaria en 26 Países Americanos*”, en Trimestre Fiscal, Año 16, no. 51, Jalisco, julio-septiembre de 1955, p.99; citado por HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal*, p.170.

³² QUEZADA Enriquez Moctezuma <<Diseño Conceptual del Subsistema de Control de Obligaciones para las Entidades Federativas>>, Indetec 2001, pág. 83.

“acrecentar el número de contribuyentes que cumplan voluntariamente con la obligación formal de presentar sus declaraciones o de efectuar sus pagos”.³³

Esto es, mediante el control de obligaciones la Administración Tributaria se auxilia para lograr su objetivo planeado, ayuda en la organización del servicio; contribuye a elevar la calidad de la administración tributaria, en razón de que vigila, controla y da seguimiento a las obligaciones fiscales de los contribuyentes; el punto de partida de esta función consiste en la identificación de los contribuyentes incumplidos, ya que es el medio para generar información que se utiliza para la emisión de los documentos de gestión que permiten exigir el cumplimiento de las obligaciones omitidas.

El jurista Hallivis³⁴ indica que la Administración Tributaria, a través de las áreas de recaudación realiza el control de obligaciones para:

...lograr el cumplimiento coactivo por parte de los contribuyentes de sus obligaciones periódicas omitidas, así como para identificar a los incumplidos detectando qué obligaciones omitió y determinando qué se va a hacer para que cumplan... implica llevar el seguimiento del adecuado y oportuno cumplimiento de todas las obligaciones tributarias de cada uno de los contribuyentes.

Un adecuado control de obligaciones permite al fisco tener una presencia adecuada, ya que, cuando se ejerce en forma eficiente, el contribuyente “siente” la presencia de un fisco enérgico, pero justo, pendiente del cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos. Sin embargo, una mala realización de esta función ...implica molestias innecesarias que en vez de motivar al cumplimiento lo inhiben.³⁵

Por tanto, es indispensable integrar y tener actualizados los siguientes datos: la identificación de los contribuyentes, sus obligaciones de causación

³³ Íbidem. pág 73.

³⁴ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco Federalismo y Globalización en México*, pág 262.

³⁵ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria*, pág 175.

periódica, los movimientos efectuados en su registro, sus declaraciones y pagos efectuados, los créditos fiscales y su comportamiento tributario en general.

Es a través del control de obligaciones que se conoce quienes son los contribuyentes que no han cumplido sus obligaciones –revisando el Registro Federal de Contribuyentes-; se lleva a cabo a través de las funciones de recaudación y contabilidad, notificación, cobranza y verificación; asistencia y servicios al contribuyente; entre otras.

Se deben evitar molestias innecesarias a los contribuyentes, para esto se da el seguimiento y emisión de requerimientos de forma automatizada, buscando la simplificación, eficiencia y eficacia, principalmente se deben eliminar los obstáculos para el contribuyente y promover su cumplimiento, no desalentarlo; esto es, busca el más alto cumplimiento con el mínimo costo -reducir a los contribuyentes el costo de su cumplimiento-; asimismo, identificar y sancionar el comportamiento de los contribuyentes incumplidos.

2.2.1.3 Comprobación de cumplimiento de las obligaciones

La función de comprobación del cumplimiento de las obligaciones, nuestra legislación la tiene regulada en las fracciones II y III del artículo 42 y en el artículo 42 A, del Código Fiscal Federal, las cuales se dividen a su vez en actos de control del cumplimiento y actos de fiscalización.

2.2.1.3.1 Actos de control del cumplimiento

Los actos de control del cumplimiento se encargan de la

...verificación de inscripción en el RFC [Registro Federal de Contribuyentes] y en los diversos padrones, revisión aritmética de declaraciones, revisión computarizada (o manual) del cumplimiento de obligaciones, emisión de "acciones de gestión" (como requerimientos de cumplimiento de obligaciones o de pago), programas masivos de verificación del cumplimiento de obligaciones formales (principalmente inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y presentación de declaraciones), etc.³⁶

Para la adecuada realización de esta función se tienen que emitir de manera automatizada todos los cambios que se efectúen en el registro de cada uno de los contribuyentes a vigilar -como sus obligaciones, multas que correspondan a infracciones detectadas en el seguimiento de los documentos de gestión, sus notificaciones-, también deben fijar estándares de la actuación satisfactoria de la administración y cuantificarse, es decir, registrar lo realizado, comprobar los resultados reales frente a los estándares establecidos y realizar las acciones que corrijan su actuación.

2.2.1.3.2 Actos de fiscalización

Es a través de la función de fiscalización o auditoría, que la administración se encarga de la verificación o comprobación del cumplimiento de las obligaciones de los causantes, es decir es "la acción por virtud de la cual se revisa y evalúa el cumplimiento oportuno y correcto de la legislación tributaria por parte de los contribuyentes"³⁷, en conclusión, mediante esta

³⁶ Ídem. 176.

³⁷ Íbid. 177.

función a la administración le corresponde "...comprobar que los contribuyentes han dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales"³⁸.

Los objetivos de la fiscalización son combatir la evasión y elusión fiscales, incrementar la recaudación, fortalecer las finanzas públicas, mejorar la equidad de nuestro sistema tributario y maximizar el cumplimiento voluntario.³⁹

Mediante esta función se verifica:

...el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, no sólo el cumplimiento, sino el grado de cumplimiento del contribuyente, lo cual generalmente se realiza mediante la revisión de su contabilidad, la expedición de comprobantes, y, además, el cumplimiento de las obligaciones como presentación de avisos y declaraciones y, en su caso, el pago correcto.⁴⁰

De conformidad con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están facultadas para la rectificación de errores aritméticos en declaraciones o solicitudes, también para revisar la contabilidad, datos, documentos, informes y comprobantes fiscales; llevar a cabo la práctica de visitas domiciliarias, así como la realización de avalúos, recabar de funcionarios y empleados informes y datos con motivo de sus funciones, formulan denuncias o querellas por la posible comisión de delitos fiscales.

Sin embargo, lograr el incremento de la recaudación por medio de la fiscalización sería imposible materialmente hablando, es decir revisar de manera simultánea al conjunto de contribuyentes; en razón a la limitación de los recursos tanto materiales como económicos con que cuenta la Administración Tributaria, por tanto, se hace una selección de contribuyentes –que va dirigida a

³⁸ ÁLVAREZ Arana, José Federico; *Programación y Selección de Contribuyentes en la Fiscalización*, Indetec, 1995, pág. 16.

³⁹ Cfr. ÁLVAREZ Arana, José Federico; << La Programación y Selección de Contribuyentes en el marco de la Fiscalización Coordinada >> Trimestre Fiscal, año 19, número 63, 1998, p. 224.

⁴⁰ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco, Federalismo y Globalización en México* pág 265

determinados sectores del universo de contribuyentes en que se considera prioritario ejercer presencia fiscal-.

La eficacia de la selección de contribuyentes consiste en ayudar verdaderamente a transformar su conducta, con el fin de que la autoridad tenga una importante presencia fiscal a nivel nacional, para obtener un alto nivel de recaudación mediante una mayor objetividad en los actos de revisión tomados como base para su selección, elementos que evidencien irregularidades en el comportamiento fiscal de los contribuyentes, la realización de actos de verificación es para comprobar el cumplimiento de obligaciones tributarias y mantener actualizado el padrón de contribuyentes.

Es así que la fiscalización se lleva a cabo mediante la selección de contribuyentes, y las ventajas de aquella son: la simplificación del desarrollo de los actos de revisión en la medida de que se parte de hechos conocidos que pueden ser verificados en la práctica; incrementa la eficiencia global de los esfuerzos fiscalizadores, da mayor objetividad a las revisiones que se traducen en mejores resultados, hace efectivo el riesgo subjetivo en aquellos contribuyentes evasores, induce cambios en la conducta fiscal de los contribuyentes a través de un impacto real y verdadero.

2.2.2 Funciones auxiliares

Las funciones auxiliares operativas o de apoyo son aquellas en las que "existe una relación con los contribuyentes e implican una aplicación directa de

las normas tributarias”⁴¹, además “constituyen la base para el desarrollo de las labores principales”⁴².

2.2.2.1 Registro de Contribuyentes

El registro de contribuyentes se encuentra regulado en el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación; mediante éste registro denominado federal de contribuyentes se recaba la información requerida de cada uno de los contribuyentes, la cual es clasificada y ordenada, de esta forma “se conoce con exactitud quiénes deben cumplir con las obligaciones [tributarias]”⁴³.

Asimismo, la Administración Tributaria tiene la información sobre las obligaciones tributarias periódicas a que están sujetos los contribuyentes, su cumplimiento, además “identifica inequívocamente a los contribuyentes en lo relativo al nombre, actividad, domicilio, etc.”⁴⁴

El tratadista Hallivis⁴⁵ indica respecto al Registro de Contribuyentes:

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

Ésta labor involucra el manejo del archivo que contiene la identificación del contribuyente y a través del cual se pueden ejecutar todas las actividades vinculadas a la fiscalización o control del mismo.

⁴¹ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho*.. p.169.

⁴² Idem. pág. 188.

⁴³ QUEZADA Enriquez Moctezuma; Op. Cit. pág. 74.

⁴⁴ Ibid. pág 74.

⁴⁵ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria*, pág. 188.

Para la administración tributaria⁴⁶ esta función es considerada como:

...la columna vertebral del proceso recaudatorio, ya que provee la información sistemática acerca del universo de contribuyentes en sus datos de identificación y las obligaciones fiscales, a que están sujetos, permitiendo a la autoridad fiscal conocer a los sujetos de los gravámenes, con la información que se requiere para poderlos controlar: quién es, dónde se encuentra, cuál es su actividad y que obligaciones tiene que cumplir.

Se encuentra y opera en el ámbito de las oficinas recaudadoras, ofrece a los diferentes niveles y funciones de la administración tributaria la información requerida por cada uno de ellos, clasificada y ordenada, con determinadas características de las personas físicas o morales como sus obligaciones, con el fin de implementar acciones específicas en materia de control tributario y de mejoramiento de la calidad de los servicios administrativos.

El Registro de Contribuyentes permite la identificación de los contribuyentes, y es un instrumento eficiente para el control de las obligaciones tributarias, por esta razón se tienen que integrar y mantener actualizados los siguientes datos: identificación de los contribuyentes, las obligaciones de causación periódica a que están sujetos éstos, los movimientos efectuados a su registro, sus declaraciones y pagos efectuados, sus créditos fiscales y en general su comportamiento tributario.

El Registro Federal de Contribuyentes es asignado por el Servicio de Administración Tributaria a las personas físicas y morales, al momento de la presentación de la solicitud de inscripción o del aviso de cambio de nombre, denominación o razón social, y cuenta con 13 caracteres para las personas físicas, con 12 para las personas morales; los primeros 4 campos son posiciones alfabéticas, 3 para personas morales; los siguientes 6 son la fecha de

⁴⁶ Idem.

nacimiento o de la constitución de la persona moral en orden año, mes, día; las siguientes dos posiciones son alfanuméricos y corresponden al homónimo.

La Administración Tributaria debe contar con información precisa respecto de sus contribuyentes, por tanto, debe ser adecuado su registro ya que es la manera en que se individualizan los contribuyentes, en razón de que se conocen cuáles son sus obligaciones tributarias, es entonces que se les puede controlar en cuanto al cumplimiento de éstas, agilizar los trámites que realicen y hacerlos de una manera económica tanto para la autoridad como para el contribuyente; de este modo se evitan molestias innecesarias a los contribuyentes y se alienta al cumplimiento.

2.2.2.2 Jurídica o Técnica de ingresos

Esta función de la Administración Tributaria comprende “lo contencioso administrativo y judicial y la supervisión y asesoría legal de las áreas ejecutivas”⁴⁷, mediante la Jurídica o Técnica de ingresos:

...se manifiesta en forma principal en la emisión de normatividad interna, genera homogeneidad en los criterios de aplicación y, por ende, en las acciones del fisco...induce a la Administración Tributaria en su conjunto a actuar con pleno apego al marco jurídico que le rige, lo que redundará, en última instancia, en una motivación al cumplimiento⁴⁸.

...se encarga, de prestar una facilidad que podría encuadrarse dentro de ‘servicios al contribuyente’...consiste en la resolución a las consultas o solicitudes de autorización que los particulares plantean, permite que estos obtengan certeza en sus actuaciones o solución a posibles casos de excepción⁴⁹.

⁴⁷ GRIMMER, Carlos Ludovico; <<Medición de la Efectividad y Control de Gestión>> Trimestre Fiscal, Indetec 1990, No. 36, Guadalajara, Jalisco, pág. 168.

⁴⁸ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco...*, p. 276.

⁴⁹ Idem. págs. 276 y 277.

En esta función la Administración se encarga de la estricta aplicación y autonomía de las leyes tributarias, buscando promover el cumplimiento de la legislación tributaria; es el asesor jurídico del contribuyente y el defensor de la Administración Tributaria, actúa con apego a la normatividad tributaria.

2.2.2.3 Recursos humanos y materiales

La función de recursos humanos es trascendental. "La administración de personal representa una función natural...en cuanto a la actividad de adiestramiento y de control de quienes tienen la delicada responsabilidad de ejercerla y que significan la imagen del fisco con los contribuyentes"⁵⁰.

Los recursos humanos son quienes deciden sobre la orientación que se dará a todas las actividades de la administración tributaria, establecen con claridad los objetivos que se deben alcanzar y buscan conseguirlos, resuelven las dificultades que se afrontan y aseguran que el esfuerzo organizacional no se salga de los límites establecidos ni la gestión de los recursos requeridos.

Los recursos humanos, o el personal de la Administración Tributaria, deben de estar capacitados y tener el conocimiento de las disposiciones fiscales vigentes, manejo del sistema de administración tributaria, así como del equipo de cómputo y de comunicación –por esta razón tiene que seleccionar adecuadamente el personal, con el perfil requerido para las distintas funciones, deben estar previamente capacitados, para el mejor desempeño de las actividades que tienen que realizar-.

⁵⁰ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria*, pág 190

Por otra parte, el uso de los recursos materiales permite que los administradores tributarios cuenten con los elementos técnicos y materiales necesarios para cumplir sus funciones, por ejemplo, la oficina recaudadora deberá contar con los recursos tecnológicos y materiales necesarios para correr el proceso de vigilancia, equipo de cómputo, software actualizado, impresora, papel, cintas de impresión, diskettes, por citar algunos.

El autor Quezada Enríquez señala un conjunto de recursos materiales indispensables que pueden ser utilizados por la Administración Tributaria para la realización de sus funciones:

a) productos para el contribuyente, aquellos documentos que deban ser entregados al mismo, b) pantallas o módulos de consulta para el contribuyente, que permitan la consulta directa por parte del mismo; c) documentos de gestión, los que se requieren para la operación de cada función; d) Productos para control de gestión y evaluación, los que reflejan el comportamiento de la gestión en cada función de administración tributaria; y, e) estadísticas e informes, para el análisis de comportamiento de la administración y toma de decisiones, para reportes y comunicaciones que se requieren en lo interno o con otras dependencias⁵¹.

En esta función se puede apreciar que tanto los elementos humanos como materiales son indispensables para que la administración tributaria pueda llevar a cabo sus actividades, puede hacer uso de la tecnología de punta, operación en Red, sistemas automatizados que permitan el desarrollo de todas las actividades que implica la identificación de los contribuyentes morosos y la emisión de documentos de gestión respectivos, la correcta recaudación, los actos de fiscalización, entre otras.

⁵¹ QUEZADA Enriquez, Moctezuma; <<Ob Cit., pág 48.

2.2.2.4 Contabilidad de ingresos e informática

La contabilidad de ingresos y los sistemas de información, "son un elemento de apoyo fundamental para el control de gestión de la Administración Tributaria y la toma de decisiones a todos los niveles."⁵² Asimismo, se llevan a cabo las "actividades necesarias para obtener el estricto control y concentración de lo recaudado, así como el registro contable de los ingresos, conforme a las disposiciones legales aplicables en la materia"⁵³.

La Administración tiene que auxiliarse de las técnicas más modernas, es por eso que el sistema de cómputo está preparado para contabilizar de inmediato los recursos que ingresen por cualquier medio, cuenta con apoyos informáticos que le permiten cumplir con diligencia y oportunidad su función y evitar dar molestias innecesarias a los contribuyentes, busca tener la última tecnología que le permita modernizar y agilizar su actuación.

2.2.2.5 Asistencia al Contribuyente

Esta función encuentra su fundamento legal en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

La asistencia al contribuyente es una tarea permanente que no puede proporcionarse en forma aislada. El contar con los elementos necesarios, permitirá al sujeto pasivo cumplir en forma correcta y oportuna, además de evitar que el desconocimiento de las obligaciones tributarias se convierta en un pretexto para incentivar la morosidad y el incumplimiento.⁵⁴

⁵² HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria*, pág 191.

⁵³ Dirección General de Recaudación, Relatoria, p. 30 op. Cit., Por HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco, Federalismo y Globalización en México*", pág 191.

⁵⁴ HALLIVIS Pelayo, Manuel; *Fisco, Federalismo y Globalización en México*, pág 279.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público se refiere a la asistencia al Contribuyente como:

...una función de carácter auxiliar que soporta y respalda administrativamente el proceso de administración fiscal, teniendo como objetivo el de mantener y fomentar las buenas relaciones entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, proporcionándoles la información y formas oficiales que requieran para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales⁵⁵.

Dentro de los servicios al contribuyente, se les da información a los contribuyentes respecto al llenado de formas de pago, dudas que le impidan dar cabal cumplimiento a sus obligaciones tributarias, el estado que guarda el procedimiento administrativo al que están sujetos, entre otras -actualmente mediante pantallas o en internet se puede realizar la consulta directa por parte de los mismos contribuyentes-; para certificar o acreditar la realización de un acto o trámite ante la Administración.

La función de asistencia al contribuyente busca fortalecer las actividades que respalden a las organizaciones sociales para asistir a los contribuyentes a fin que cumplan con sus obligaciones; diseñar y promover circulares informativas para explicar en detalle las políticas y prácticas administrativas con respecto a asuntos que requieren ejercer criterio, tales como renunciaciones, declaraciones voluntarias, sanciones y exenciones; proporcionar información actualizada mediante publicaciones periódicas en folletos, boletines incluso en los medios de información electrónicos.

⁵⁵ Secretaría de Hacienda y Crédito Público; <<Lineamientos de "Planeación Estratégica" en la Administración Tributaria>>. Trimestre Fiscal.

3. EFICIENCIA EN LA RECAUDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

La eficiencia, de acuerdo al Diccionario de la Lengua Española, es la "capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado"⁵⁶, por tanto, para lograr una adecuada recaudación de las contribuciones, la administración tributaria tiene que utilizar diversas técnicas que le permitan alcanzar su objetivo.

Para recaudar contribuciones de cada vez más sujetos, la autoridad tributaria debe:

- Aplicar las leyes tributarias de manera general, no sólo en sus obligaciones, también en sus derechos.
- Educar a los habitantes del Estado, creando una conciencia tributaria y una cultura de pago.
- Dar a conocer a los contribuyentes sus obligaciones y derechos.
- Obtener mayor recaudación al menor costo.
- Incorporar cada vez mayor tecnología en la administración tributaria.
- Facilitar el cumplimiento tributario, informando a los contribuyentes y auxiliándolos.
- Mejorar la calidad de servicios ofrecidos por el Estado.
- Conseguir que el número de contribuyentes vaya aumentando de manera voluntaria.
- Destinar más cantidad de recursos a mejorar los servicios públicos y a más obras públicas.

⁵⁶ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Ob. Cit., p.866.

- Tener un adecuado control de los contribuyentes.

Sin embargo, es importante recordar que los tributos son sólo una parte de los ingresos que percibe el gobierno para la ejecución de sus cometidos, y que la prestación de los servicios públicos no es la única actividad que realiza el Estado.

Por tanto, para obtener una recaudación de todos los sujetos que se encuentren en el supuesto normativo de contribuir al gasto público, la administración hacendaria debe obtener un cambio de actitud de la sociedad en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias; asimismo de la autoridad, no sólo administrativa sino de todo el Estado, para que se vean materializados los impuestos en bienes y servicios que beneficien y motiven a la colectividad a seguir aportando para el gasto público.

3.1 Concientización y educación tributaria

La educación tributaria se propone como una medida para generarle al gobierno más aportaciones al gasto público de una forma voluntaria; nos atrevemos a sugerirla toda vez que la sociedad carece de los conocimientos básicos sobre los tributos, según se pudo corroborar mediante una encuesta realizada para saber hasta donde llega el desconocimiento fiscal de la población, como se podrá verificar posteriormente.

Aunado a la ignorancia sobre las contribuciones, podemos ver que en la sociedad han influido varios factores en el criterio que se han formado los habitantes de nuestro Estado acerca del pago de las contribuciones; probablemente no mencione todos, sin embargo, a continuación serán

enunciadas cinco de las causas que en términos generales han originado menores ingresos tributarios de los que el Gobierno Federal debería tener, causas que fueron identificadas mediante una práctica de campo realizada durante los meses de septiembre, octubre y noviembre del año 2005 a 500 personas, todas mayores de edad, según datos contenidos en el APÉNDICE de este trabajo.

3.1.1 Causas que originan menores ingresos tributarios

1. Los medios de información. La mayoría de las veces sólo “denuncian los abusos administrativos”⁵⁷, en razón a lo anterior, por ningún motivo se debe entender que este tipo de actos no conviene que sean conocidos, pero es menester “atraer la atención general sobre los órganos de la administración y sobre los problemas con que han de enfrentarse en su diaria labor”⁵⁸, por lo que, más adelante se expondrá en qué aspecto pueden ser utilizados por el Estado para alentar el cumplimiento de su obligación fiscal y no *a contrario sensu*.

2. La mala administración de recursos que ha tenido el Estado. Es inevitable, a la luz pública, tratar de disfrazar los errores en que ha incurrido; no obstante, también tiene que indicarle a la sociedad lo que se ha hecho en beneficio de ésta; no todo ha sido en perjuicio de la colectividad.

3. La poca o nula información proporcionada a los contribuyentes. Es obligación de la administración tributaria que los gobernados tengamos un conocimiento general de los tributos, por qué los programas que ha

⁵⁷ LAURE, Maurice; “*Tratado de Política Fiscal*”, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1960; Traducido por García – Margallo Rianza, Manuel. p.441.

⁵⁸ *Ibidem*.

implementado no han llegado a la mayoría de los habitantes, en consecuencia no saben por qué se tienen que pagar, el destino que se les da, ya que muchos ignoran que sus aportaciones son tan importantes que ayudan a financiar un buen porcentaje del gasto público.

De la práctica de campo realizada, en la pregunta ¿Es usted contribuyente? sólo un 54% de las personas encuestadas afirmaron serlo; sin embargo, al preguntar si tienen empleo, un 73% respondieron afirmativamente; y cuando se les cuestionó si estaban dados de alta ante el Servicio de Administración Tributaria el 44% respondió que si; del análisis de estas preguntas se concluye que los encuestados erróneamente relacionan el estar registrados y pagar sus contribuciones, con ser contribuyentes.

Por tanto, hay que recordar que hay impuestos directos e indirectos, y que en México respecto a los primeros, el único que se aplica es el de la Renta; es así que los impuestos indirectos son pagados por la mayoría de los ciudadanos. Un ejemplo es el Impuesto al Valor Agregado, por lo tanto, hay un desconocimiento de los impuestos.

4. Lo complejo de la ley y de los formatos. Una ley “para ser cumplida, debe ser entendida”⁵⁹, por esta razón, una opción para el Estado es que imparta clases de nociones tributarias como parte de la materia de Educación Cívica en las escuelas a partir del nivel medio de nuestro país, para que sea más comprensible la ley tributaria en relación al pago de las contribuciones.

⁵⁹ MARTINEZ Vera, Rogelio; *La Evasión de las Obligaciones Fiscales. Sus Causas y sus Efectos*. Humanitas 1985. p.92.

Lo señalado con antelación es en atención a que en ocasiones los contribuyentes tienen que solicitar servicios de un contador público para la presentación de sus declaraciones, pero no todos tienen solvencia económica para pagar sus honorarios; o no quieren perder tiempo en trasladarse a los módulos del Servicio de Administración Tributaria y esperar a que se les atienda; por lo tanto, se les hace complicado cumplir con sus obligaciones tributarias.

Respecto a la pregunta ¿Realiza usted sus declaraciones fiscales?, sólo un 15% respondieron positivamente; los que se auxilian de un Contador Público son un 29% -indicaron que se les hace complicado porque no entienden los formatos y tienen que solicitar asesoría-; los que acuden a un módulo del Servicio de Administración Tributaria son un 10% -manifiestan que pierden tiempo y que en el momento creen entender, pero después tienen que acudir nuevamente porque no recuerdan cómo presentar las declaraciones y que no acuden con un Contador Público porque no podrían pagar los impuestos y los honorarios de éste a la vez-.

5. La nula cultura tributaria. Es desalentador saber que gran parte de la población no sabe para qué tiene que contribuir, es decir, no sabe qué obligaciones tiene como persona que genera riqueza y debe aportar al Estado parte de ésta; pero más alarmante es que hay personas a las cuales no les interesa saber del tema, o teniendo noción del pago de impuestos, optan por no realizarlo, argumentando que no ven materializadas las contribuciones.

En el resultado de la práctica de campo, en relación a la pregunta ¿Conoce sus obligaciones fiscales? únicamente un 32% de los encuestados respondieron que si, -"tenemos que pagar impuestos"- pero, en realidad de ese

porcentaje sólo unos cuantos saben por qué conceptos y en qué cantidad, los demás lo ignoran.

En términos generales y de acuerdo al resultado obtenido de la encuesta, éstas son cinco de las causas que más han influido en el criterio que se han formado los habitantes de nuestro país, por lo que una posible solución para lograr mayor recaudación tributaria es hacer lo que indica el tratadista Margáin Manautou: estimular el sentido de responsabilidad fiscal, que difícilmente podrá inculcarse en poco tiempo” y sobre todo en un país como el nuestro en donde “sus contribuyentes tienen un bajo concepto de la obligación de tributar debido a la inmoralidad que priva en [el] gobierno”.⁶⁰

3.1.2 Concientización tributaria

El mismo jurista señala: “Cuando el contribuyente ve en el fisco un enemigo, un desconocedor de sus problemas, o bien, aún peor, que se aprovecha de ellos para exigir mayor pago de lo que justamente le corresponde recibir”⁶¹, es urgente la labor de educación del contribuyente y de la autoridad fiscal.

La administración tributaria debe eliminar la idea que tiene parte de la sociedad en relación a la mala forma en que administra los tributos; así las personas intentan justificar su omisión en el pago de sus contribuciones –debe quitarse la etiqueta de “gobierno-ladrón”-, para obtener un cambio de actitud por parte del contribuyente en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias; la forma de conseguirlo es trabajando con honestidad, con el único

⁶⁰ MARGÁIN Manautou, Emilio; *“Nociones de Política Fiscal”*, 1ª Edición, 1994, Porrúa, p.166.

⁶¹ Ibid. p.87.

fin de satisfacer las necesidades colectivas y no limitarse a las de grupos minoritarios de personas.

Para una adecuada educación de los ciudadanos por cuanto hace a las contribuciones, es imprescindible que el Estado, a través de la Administración Tributaria -en virtud de que es el órgano encargado de la recaudación de los tributos- logre que los habitantes del país asuman una conciencia fiscal respecto a éstas -la cual puede ser concebida como un proceso cultural de desarrollo reflexivo- es decir, el sujeto forma su criterio acerca de los temas tributarios; su principal objetivo es evitar que siga el de otros, sin cuestionarse; en consecuencia, se determina la conducta, las ideas y los sentimientos de las personas en relación al Estado.

“Despertar y avivar la conciencia en vez de adormecerla”⁶² es fundamental; el hecho de adormecerla implica el engaño a los contribuyentes, tratando de disfrazar el impuesto o hacerles creer que se paga poco; es mejor enseñarles a las personas respecto a los tributos su origen, cómo se distribuyen, los objetivos que el Estado pretende alcanzar con estos, de esta manera se puede lograr que sean aceptados y que cumplan con su pago.

Luego entonces, se les debe indicar a los gobernados que los impuestos causan sacrificios que deben ser soportados por todos los que se ubiquen en el supuesto normativo, de acuerdo con su capacidad contributiva, y a medida que todos contribuyan la carga fiscal será menor al repartirse entre más contribuyentes; asimismo, hay que indicarles de los beneficios que la sociedad tendría con el pago oportuno.

⁶² SAINZ DE BUJANDA, Fernando; <<La Educación Tributaria>> en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3er. No. Extraordinario, Memorias de las Conferencias, p.173.

3.1.3 Labor de educación tributaria

En este orden de ideas, la labor de educación fiscal le corresponde al Estado toda vez que debe preocuparse del cambio de actitud de las personas y formar futuros contribuyentes convencidos del cumplimiento de su obligación constitucional; la autoridad tributaria debe lograr que todos contribuyan al gasto público, sin importar su situación económica, su grado de escolaridad, su cultura, su honradez; no sólo “es decir al contribuyente cómo puede y debe cumplir con sus obligaciones fiscales”⁶³, también es lograr que cumplan y hagan cumplir las leyes tributarias.

En razón de lo anterior, no es suficiente con que el Estado, por medio de su administración tributaria, eduque a los habitantes del país, también esta labor de educación fiscal debe extenderse a los centros de enseñanza de nivel medio, como parte de la materia “Civismo”, en la cual se deben impartir nociones generales de las contribuciones, ya que de esta forma en este nivel de estudios obtienen una formación académica y ciudadana con el fin de irlos induciendo en sus obligaciones y derechos próximos.

Es primordial que el educador de la colectividad tenga un amplio conocimiento y una especialización en materia tributaria, pero más elemental es que sepa cómo transmitir ese conocimiento a la sociedad que pretende educar. Es así que una alternativa consiste en que esas clases sean impartidas por algunos miembros de la Administración Tributaria que se encuentren debidamente capacitados para transmitir los conocimientos necesarios y así obtener una buena cultura tributaria de los educandos.

⁶³ MARGÁIN, ob. cit. p.86.

No sólo se debe conformar la administración tributaria con la información proporcionada a los estudiantes durante el nivel medio sobre los tributos, sino que también tiene que continuar en el nivel medio superior y es en este nivel de educación que se tendría que reafirmar el conocimiento tributario que han adquirido, y ampliarles el panorama tributario, así que en atención a que se van a formar futuros contribuyentes, el objetivo radica en crear la conciencia y el conocimiento de las obligaciones tributarias para acrecentar el número de contribuyentes.

Sin embargo, el Servicio de Administración Tributaria, en estos últimos años se ha preocupado más por dar a conocer a los estudiantes desde nivel básico (5° y 6°) hasta nivel superior, los impuestos, por tal motivo ha implementado varios programas desde 1997 hasta la fecha; lo que busca la administración es generar una cultura fiscal: “viendo al ciudadano, como eje de nuestras acciones; planeando y ejecutando las acciones educativas y formativas; cimentando valores éticos para finalmente *promover el cumplimiento voluntario*”⁶⁴.

La “labor de educación tributaria” es aquella que tiene como principal objetivo que los miembros de la sociedad cumplan con sus obligaciones tributarias de manera voluntaria, y una forma de contribuir a lograrlo sería a través de vigilar la aplicación de la ley tributaria en su totalidad y no sólo por la parte de aquella que le impone obligaciones a los habitantes de la sociedad.

El tratadista Margáin Manautou⁶⁵ señala un conjunto de actividades que deben ser tomadas en cuenta por la administración tributaria a fin de conseguir una educación fiscal de los contribuyentes:

⁶⁴ www.sat.com.mx

⁶⁵ MARGÁIN Manautou, Emilio; Op. cit. p.p. 90 y 91.

- a) Que se percate de que el avance del país depende de su conducta tributaria;
- b) Que tenga conocimiento del uso que se dará a su dinero y, por consiguiente de las necesidades que dejarán de colmarse si no se tributa con honradez;
- c) Que se entere de los derechos o beneficios que la ley tributaria le concede;
- d) Que tenga pleno conocimiento de las consecuencias de su mal comportamiento;
- e) Que la tolerancia del fisco no debe interpretarse como debilidad, sino como comprensión a sus problemas;
- f) Familiarizarlo, desde la escuela, en la formulación y presentación de su declaración concerniente al impuesto sobre la renta personal.

Para este autor no sólo es primordial educar a los contribuyentes, también es de gran importancia educar a la autoridad fiscal; al respecto señala en qué consiste esta labor para el fisco:

- a) Aplicación de la ley fiscal con toda ponderación, cuidado y equidad, evitando arbitrariedades y molestias injustificadas a los contribuyentes;
- b) Comprensión de los problemas que aquejan al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales;
- c) Saber escuchar al contribuyente;
- d) Si al contribuyente le asiste la razón, dársela;
- e) Actuar con energía cuando el caso lo amerite;
- f) No beneficiarse, ni aprovecharse, con el problema o de los errores del contribuyente;

- g) Que la actuación ante el contribuyente no sea ventajosa u ofensiva;
- h) Respeto a la ley tributaria;
- i) Infundir confianza para que el contribuyente se acerque y exponga sus problemas;
- j) Resolver con prontitud las consultas e inclusive, realizar la labor de asesoramiento;
- k) Permanente revisión de las leyes tributarias para eliminar lo innecesario o las lagunas o fallas en ellas existentes;
- l) Superación permanente en el desempeño de sus funciones.

Sin embargo, estos señalamientos son algunas de las actividades que tiene que realizar la autoridad fiscal y debe hacerlas de la mejor manera posible para que haya una buena relación entre autoridad y contribuyente, por tanto, no creemos que a la autoridad fiscal se le tenga que educar, pero sí se le tiene que exigir que dé cumplimiento cabal a las funciones que le han sido asignadas.

Siguiendo con el tema de la labor de educación tributaria, otro factor que influye directamente sobre ésta es la información que se les brinda a los miembros de la sociedad mexicana en razón a que es muy importante; en esta parte colaboran los medios de comunicación, ya sea para alentarlos al pago de sus contribuciones o para crear un efecto inverso.

En este punto es preciso establecer una diferencia entre información y propaganda; la primera "forma la opinión pública", sin embargo la segunda, la "deforma...no crea una opinión libre y responsable y los pueblos que están

sometidos a ella presentan un grado de irracionalidad mucho más alto que el de aquellos países que se benefician de una verdadera información”⁶⁶.

De acuerdo a lo señalado en el párrafo anterior, sería de gran trascendencia “que la administración tributaria informe adecuadamente a los contribuyentes del desarrollo de la hacienda pública”⁶⁷, y para conseguirlo necesita de ciertos elementos como son: los periódicos, las publicaciones de carácter fiscal, las radiodifusoras, las televisoras y el Internet, para indicar paulatinamente la forma en que se están aplicando sus contribuciones y procurar a los habitantes una veraz y amplia información sobre los actuales cometidos de la actividad financiera del Estado.

Finalmente, para evitar o disminuir el incumplimiento de algunos miembros de la sociedad, a los ciudadanos que omiten sus obligaciones tributarias se les debe señalar ante la colectividad como seres despreciables, así se impide que las demás personas imiten su conducta antijurídica, y puede lograrse que el contribuyente se resista por todos los medios jurídicos o sociales a su alcance, a cooperar de forma alguna en el posible comportamiento antijurídico en contra de la administración tributaria y de la sociedad en general.

Con los señalamientos hechos en párrafos precedentes se puede lograr una “colectividad tributariamente educada [que] aceptará de buen agrado aquél repertorio de figuras fiscales que la ciencia ofrezca como más idóneas para el logro de los fines de justicia y de eficiencia que los tributos han de cumplir”,⁶⁸ el fin y objetivo de esta educación es que contribuyan convencidos de que su pago es indispensable.

⁶⁶ SCHMÖLDERS (G) y DUBERGE (J); Estudio Preeliminar a la obra “*Problemas de Psicología Financiera*”. Edit. Dro. Fin. Madrid, 1965 p. XXVI. Mencionado por SAINZ DE BUJANDA, Fernando; Ob. Cit. Pág. 184.

⁶⁷ SAINZ DE BUJANDA, Fernando; Ob. Cit. p. 184.

⁶⁸ Idem. pág 190.

Con este planteamiento no se pretende que nuestra sociedad tenga un conocimiento exhaustivo de la materia tributaria, sino que simplemente tenga las bases suficientes para que de manera voluntaria contribuya al gasto público; que cumpla con sus obligaciones fiscales consciente de que se va a beneficiar.

3.2 Obligaciones y Derechos de los Contribuyentes

Para indicar las obligaciones de los contribuyentes es indispensable primero hacer un breve señalamiento de dónde surge esta figura jurídica en materia tributaria.

Existe una norma tributaria que no obliga a nada por sí, pero cuando una persona se ubica en el supuesto normativo genera obligaciones o derechos en materia de contribuciones y da como consecuencia un vínculo jurídico.

Hecho imponible (supuesto normativo tributario)

+

Hecho generador (cuando una persona se ubica en el supuesto normativo tributario)

=

Nacimiento, modificación, transmisión o extinción de una obligación o un derecho.

Cuando una persona realiza el hecho generador origina una relación jurídico-tributaria, la cual es concebida como "un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria".⁶⁹

⁶⁹ DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto; *Principios de Derecho Tributario*, p.90.

La obligación tributaria es “la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria”⁷⁰. En la relación jurídico-tributaria, por cuanto hace a la obligación tributaria existen dos partes, sujeto activo y sujeto pasivo.

El acreedor o sujeto activo es un ente público; puede ser la administración tributaria, los organismos fiscales autónomos, las dependencias de gobierno a nivel federal y local, los bancos sólo son un instrumento de la administración tributaria para recaudar; sin embargo hay una excepción a esta regla, cuando el contribuyente haya realizado un pago de lo indebido se convierte en acreedor de esta administración.

El deudor o sujeto pasivo es el gobernado; puede ser una persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo a las leyes tributarias está obligada al pago del gravamen.

El objeto substancial “es la prestación en dinero para cubrir el gasto público... manifestado directamente en las obligaciones de dar, y de manera indirecta en las de hacer y no hacer”⁷¹.

Las obligaciones, de acuerdo a su naturaleza y contenido, pueden ser clasificadas en sustantivas y en formales. Por lo que hace a las primeras, se refieren a un dar; por regla general es dinero, aunque puede haber una excepción, la dación en pago; esto es, en este tipo de obligaciones el contribuyente (sujeto pasivo) proporciona dinero para el pago de sus contribuciones (objeto substancial) a la autoridad hacendaria (sujeto activo).

⁷⁰ Idem. p.91.

⁷¹ ibid. p.93 y 94.

Las obligaciones tributarias formales aluden a un hacer, no hacer y tolerar.

Respecto al *hacer* implica la realización de “todos los deberes que establecen las leyes fiscales”⁷², como ejemplo tenemos la elaboración de declaraciones, o informar a las autoridades tributarias los cambios de situación jurídica que tienen los contribuyentes.

No hacer, se refiere a una abstención de las partes en la realización de conductas no permitidas por la legislación fiscal, es decir, “no deben llevar a cabo conductas ilícitas”⁷³; por ejemplo no cometer algún delito o una infracción.

Tolerar alude al “ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular”⁷⁴, por citar algunos ejemplos: no puede oponerse el sujeto pasivo a la realización de visitas domiciliarias, o la autoridad tolera las consultas que le realizan en ejercicio de su derecho de petición.

3.2.1 Obligaciones de los contribuyentes

Algunas de las obligaciones que tienen los contribuyentes las podemos encontrar en el Código Fiscal de la Federación, en el Título Segundo correspondiente a los derechos y obligaciones de los contribuyentes, como los que a continuación se mencionan.

⁷² CARRASCO Iriarte, Hugo; *Derecho Fiscal I*, México, IURE editores, 2001; citado por DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto; Ob. Cit. p.91.

⁷³ Ibid.

⁷⁴ Ibidem.

*Obligación de expedir comprobantes por determinadas actividades que realicen*⁷⁵; los cuáles deben conservarse y registrarse en la contabilidad del contribuyente.

Llevar contabilidad;⁷⁶ la cuál se integra por los sistemas y registros contables, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, (cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas), así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

Registrarse ante el Servicio de Administración Tributaria, tienen esta obligación las personas físicas o personas morales que presenten declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen. Deben proporcionar a dicha autoridad información relacionada con su identidad, domicilio así como su situación fiscal, para integrar el Registro Federal de Contribuyentes.

3.2.2 Derechos de los contribuyentes

Por lo que hace a los derechos a que está sujeto el contribuyente también el Código de la materia regula algunos y otros la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

⁷⁵ Artículo 29 del CFF.

⁷⁶ Artículo 28 del CFF.

3.2.2.1 Derecho de petición

Este derecho "se identifica plenamente en el ámbito de las consultas y solicitud que los particulares pueden promover ante la autoridad hacendaria"⁷⁷; estas promociones que se presentan podrán ser por medio electrónico o por escrito. Por medio electrónico es mediante documento digital, debe tener firma electrónica avanzada, enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria a las direcciones que sean aprobadas por esta autoridad.

Deben contener los siguientes requisitos: nombre, denominación o razón social, el domicilio fiscal manifestado en el Registro Federal de Contribuyentes, la clave de este Registro, autoridad a la que se dirige, el propósito de la promoción; la dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Respecto a la otra forma en que se pueden presentar, es por escrito y la administración tributaria determina cuándo se podrán presentar mediante documento impreso. Deben estar firmadas por la persona interesada o por su representante, se deben usar las formas oficiales y se acompañan de los anexos necesarios, si no llegasen a existir las formas oficiales, la promoción se hará en papel común y corriente, deberán contener los mismos datos escritos con anterioridad a excepción de correo electrónico; en las promociones escritas se requiere que señale domicilio para oír y recibir notificaciones y en su caso designar a una persona para tal efecto.

⁷⁷ DELGADILLO, Gutiérrez; *Ob. Cit.* P. 147.

En caso de no ser satisfechos los requisitos, la autoridad requiere para que en el término de 10 días se subsane la irregularidad, en caso de no dar cumplimiento, la promoción se tendrá por no presentada.

Para la autoridad fiscal representa este derecho “la obligación de contestar por escrito y congruente, lo solicitado por los gobernados”⁷⁸, ya que en caso de silencio podrá integrarse lo que se conoce con el nombre de negativa ficta, que se interpreta como una resolución en sentido negativo; en este caso, el particular podrá interponer alguno de los dos medios de defensa legales –recurso de revocación o juicio de nulidad-.

3.2.2.2 Devolución de pago de lo indebido

Procede de oficio o a petición del interesado, en el segundo de los casos es indispensable presentar su solicitud de devolución, serán usadas las formas oficiales, a las que se anexarán los documentos que justifiquen su petición. Si la solicitud es hecha por retenedores, la devolución se va a hacer a los contribuyentes; prescribe el derecho a pedir devoluciones en 5 años.

Las autoridades deberán efectuar la devolución dentro de los cuarenta días siguientes a la presentación de la solicitud que cumpla debidamente con los requisitos. Procederá la devolución con derecho a intereses desde la fecha en que se efectuó el pago, pero en ningún caso los intereses a favor del interesado excederán de los que se causen en 5 años.

Obtenida una devolución indebidamente, deberá regresarse con los recargos correspondientes, a partir de la fecha de la devolución, esta podrá

⁷⁸ Ibidem. p.150.

hacerse mediante depósito en la cuenta del contribuyente, cheque a favor del contribuyente, a través de certificados o en efectivo.

En caso de que sea descubierta una devolución indebida por las autoridades, ocasionará para el interesado la multa correspondiente. Contra la resolución que niegue la devolución, procede el recurso de revocación o el juicio de nulidad.

3.2.2.3 Irrevocabilidad de las resoluciones favorables

Este principio consiste en que las resoluciones a favor de los particulares no pueden ser modificadas por las autoridades administrativas. Sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales⁷⁹, a este juicio se le llama de lesividad.

El juicio de lesividad es un proceso administrativo especial, en donde la resolución impugnada favorece a los intereses de los particulares y lesiona a la Administración, por tal motivo, la autoridad –cualquier sujeto de la administración- es parte actora, los particulares son los demandados y a través de este juicio las autoridades administrativas tienen la posibilidad para impugnar las resoluciones favorables a los particulares, siempre y cuando se trate de resoluciones que sean de competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

⁷⁹ Artículo 36 del CFF y 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

3.2.2.4 Recursos administrativos

Son medios de defensa que tienen los particulares para impugnar, ante la Administración Pública, los actos, procedimientos o resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios gobernados, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida, aunque también pueden ser concebidos como “la oportunidad que se le da a la administración pública para corregir sus errores”⁸⁰.

Requisitos para su tramitación

- 1) Término para interponerlo: 45 días, regla general.
- 2) Por escrito ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto. Se puede enviar por correo certificado con acuse de recibo o presentarse en la oficina exactora más cercana del domicilio del recurrente⁸¹.
- 3) De presentarse ante autoridad incompetente, será remitido a una competente.
- 4) Contenido del escrito:
 - Autoridad a quien se dirige.
 - Nombre el promovente, domicilio fiscal y registro fiscal.
 - Domicilio para recibir notificaciones y persona autorizada para oírlas.
 - Descripción del acto impugnado.
 - Hechos
 - Agravios
 - Pruebas

De no cumplirse con alguno de los señalamientos indicados, se le dan 5 días al promovente para que subsane las irregularidades. Si no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal

⁸⁰ DELGADILLO, Gutiérrez; Luis Humberto. *Ob. Cit.* Pág. 185.

⁸¹ Artículo 121 del CFF.

desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; respecto al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas.

5) Documentos que deben acompañarse

- Acreditamiento de la personalidad, en su caso.
- Acto impugnado
- Constancia de su notificación
- Pruebas documentales y dictamen pericial, en su caso.

De no acompañarse estos documentos, se le dan 5 días al promovente para que se exhiban, en caso de no dar cumplimiento se tendrán por no ofrecidas las pruebas. En caso de no presentarse los documentos en donde acrediten su personalidad, el acto impugnado o la constancia de su notificación, se tendrá por no interpuesto el recurso.

6) Pruebas.- Serán admisibles toda clase de pruebas, excepto confesional y testimonial de las autoridades. Existe la posibilidad de desahogar pruebas supervenientes.

7) Deben analizarse y valorar todas las pruebas.

8) La resolución debe dictarse y notificarse al recurrente en un término no mayor de 3 meses, si no se configura la negativa ficta.

Los derechos que tiene el contribuyente son los siguientes, de manera general, y se encuentran regulados en el 2º artículo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente:

- Ser informado y asistido por las autoridades fiscales.
- Obtener las devoluciones de impuestos que procedan.
- Conocer el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte.

- Conocer la identidad de las autoridades fiscales que tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.
- Obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas.
- No aportar los documentos que estén en poder de la autoridad fiscal. Sin embargo, cuando se trate de una unidad del SAT diversa a aquella que realizó el trámite para el que se entregó el (los) documento(s), se presentará nuevamente la documentación que la autoridad requiera.
- Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que conozcan los servidores públicos de los contribuyentes.
- A ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos.
- A que las actuaciones de las autoridades fiscales se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.
- Formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables.
- Ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal.
- A ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Es importante que se les den a conocer a los habitantes de nuestro país las obligaciones y los derechos tributarios a que están sujetos, con la finalidad que vayan ampliando su criterio en relación a las contribuciones que deben pagar.

3.3 Eficacia en la administración de los ingresos y su distribución

Los ingresos que obtuvo el Estado, ya sea por su poder de imperio (tributos) o por la explotación y administración de su patrimonio, así como de los empréstitos que celebra, tienen un destino público. Estos ingresos se convierten en egresos cuando salen de las arcas de la nación y su finalidad es satisfacer las necesidades colectivas.

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."⁸² Se encuentra regulado en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 2006.

El maestro Delgadillo⁸³ nos explica en qué consiste y los diversos conceptos que comprende el presupuesto: *gasto corriente o gastos de administración*, es el importe de las erogaciones del sector público que se consumen en el desarrollo propio de las funciones administrativas y en la prestación de servicios que realiza, además de las transferencias de consumo que efectúa a otros sectores; *inversión física*, son las erogaciones que se destinan a bienes que se capitalizan; *inversión financiera*, se integra por las erogaciones destinadas a la realización de actividades financieras que el Gobierno Federal efectúa con fines de fomento y regulación crediticia y monetaria; así como *pagos de pasivo o de deuda pública*, son las erogaciones

⁸² DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto y Lucero Espinoza, Manuel; *Elementos de Derecho Administrativo, 2º Curso*. LIMUSA, NORIEGA EDITORES. 2002. p.38.

⁸³ *Ibidem*, pp. 38 y 39.

que se destinan a cubrir los empréstitos o cualquier tipo de financiamientos, internos y externos, celebrados sobre el crédito de la nación; y por concepto de responsabilidad patrimonial.

En su administración, el presupuesto de egresos cumple una triple función:

1ª Autoriza a la administración y demás agentes presupuestarios a ejercer el gasto público asignado;

2ª Limita las cantidades a gastar hasta la cifra consignada en su texto y;

3ª Establece el fin o destino que debe darse a las cantidades autorizadas.

En otras palabras, se procura administrar correctamente los fondos públicos obtenidos mediante la recaudación tributaria; es decir, tratan de asignar de la mejor manera posible los recursos, adecuándolos a las necesidades de la sociedad y de la administración pública.

“Una administración eficiente y honesta se requiere”⁸⁴, esto es, una buena administración de los fondos públicos y un mejor destino de ellos tendrá una mayor captación de ingresos tributarios; en otras palabras, es muy importante el destino que se les da a los egresos, para que la sociedad vea materializados sus impuestos y de esta forma son motivados los ciudadanos a seguir contribuyendo y no habría forma que justifiquen su incumplimiento.

Sin embargo, por la actuación que ha tenido el Estado en relación al mal manejo de recursos:

⁸⁴ MARGÁIN Manautou, Emilio; Ob. Cit. p.167.

Es inevitable que... surja en la mente del contribuyente la sospecha que una parte importante de las rentas que el fisco le sustrae no va a engrosar la masa de recursos que permita la cobertura global del gasto generado por el cumplimiento de fines de utilidad general sino a colmar apetitos⁸⁵.

Por tanto, es importante que la colectividad sepa con certidumbre cómo se administran los caudales públicos.

En razón a lo anterior "No puede haber gestión eficaz sin un personal de calidad que tenga el sentido de responsabilidad"⁸⁶, por tal situación se debe lograr que los funcionarios públicos tengan el mayor grado de ética, para evitar que los recursos tengan un destino diferente al que se tiene planeado y así dejaría de haber una justificación por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales; es decir, "cada funcionario debe sentirse responsable de una parte de la acción pública"⁸⁷.

La eficacia o el manejo inadecuado del gasto público, "desde su comienzo hasta los tiempos actuales, se encuentra estrechamente vinculado al desarrollo, estancamiento o retroceso de la vida social, económica y política de los pueblos o naciones"⁸⁸; por esta situación, el Estado tiene que darle el mejor destino para tener un avance en los aspectos señalados.

El manejo de los fondos públicos debe ser particularmente escrupuloso, puesto que lo que se está comprometiendo no es una imagen o el prestigio personal de un gobernante, sino el crédito de la República, y el bienestar de los

⁸⁵ SÁINZ de Bujanda, Fernando; Ob. Cit. p. 180.

⁸⁶ FABRE, Francis J. y ALBIÑANA César; *Control de la Hacienda Pública*. EDICIONES RIALP, S.A. p.99.

⁸⁷ Ibidem. p.99.

⁸⁸ AMIEVA-HUERTA, Juan; *Temas Selectos de Finanzas Públicas*. Editorial Porrúa, p.185, 2002 1ª Edición.

ciudadanos⁸⁹, por tanto, el destino que se le da a aquellos tiene que ser de la forma mas equilibrada -atendiendo a todos los sectores de la población-, honesta y eficaz de esta forma se busca un mayor nivel de recaudación.

3.4 Control de los contribuyentes

Otro factor importante para obtener más contribuciones de cada vez más contribuyentes, es el adecuado control de los contribuyentes, para lo cual la Administración Tributaria cuenta con un registro de contribuyentes, el cual debe tener la más alta tecnología para ir actualizando los datos de cada contribuyente, y a medida que se requiera, hacerlo de forma muy simple y económica, tanto para la autoridad como para el contribuyente.

De acuerdo a la información que tiene almacenada, la Administración va a vigilar, controlar y, en su caso, dar seguimiento al cumplimiento de las obligaciones tributarias a que se encuentren sujetos los contribuyentes; de esta forma se elevaría la calidad de servicio y se evitarían molestias innecesarias a los contribuyentes.

La actualización va a ser respecto a los datos de identificación de los contribuyentes, las obligaciones que tienen, todos los movimientos realizados en su registro como son declaraciones, pagos periódicos realizados, créditos fiscales; es decir, tener una visión general de su comportamiento tributario y el historial de cada causante debe ser guardado.

Esta información almacenada tiene que ser de la más alta confiabilidad, para que el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias sea mejor,

⁸⁹ Cfr. ARRIOJA Vizcaino, Adolfo; "*Derecho Fiscal*", p. 252-254.

así como la atención, orientación al contribuyente y que su cumplimiento tenga el menor costo posible.

En conclusión, la autoridad tributaria tiene que adoptar mejores medidas para percibir las contribuciones de forma oportuna, por esto se recurriría al control de los ciudadanos para vigilar que el causante contribuya dentro de los plazos y montos establecidos por la legislación de la materia.

Hay que recordar en todo momento que no se debe fomentar el miedo para que paguen sus contribuciones sino, concientizar, educar a los contribuyentes, hacerles saber sus derechos y obligaciones y, brindarles servicios de calidad; por lo que hace a la administración debe realizar sus cometidos de la mejor manera posible.

Con estas medidas que han sido señaladas a lo largo de este capítulo se pretende que la administración tributaria proyecte una imagen de profesionalismo, eficiencia, honradez, transparencia y justicia en su actuación; en consecuencia, alentaría a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

4. LA EDUCACIÓN FISCAL DE LOS CONTRIBUYENTES

Como se expuso en el capítulo anterior, la labor de educación fiscal le corresponde al gobierno, ya que debe lograr un cambio de actitud de las personas con respecto al pago de sus contribuciones, es decir, formar futuros contribuyentes convencidos del cumplimiento de su obligación constitucional; todos deben aportar al gasto público, cumplir y hacer cumplir las leyes tributarias.

A medida que a los habitantes del Estado se les inculque desde temprana edad la necesidad de aportar al gasto público de manera voluntaria, es decir, hacer que tengan una conciencia fiscal y evitar por todos los medios un adormecimiento de ella, se podrá crear en aquellos un civismo fiscal, el cuál tendrá como consecuencia un mayor y mejor cumplimiento voluntario.

El gobierno debe difundir el conocimiento a la sociedad respecto de los beneficios colectivos que se obtienen con el pago de los impuestos, es decir, darles la certeza de que toda cantidad de recursos recaudada por concepto de contribuciones se aplicará de manera íntegra para completar el gasto público y así atender las necesidades colectivas; asimismo, indicarles de los perjuicios sociales que ocasionarían con el incumplimiento de su obligación constitucional.

En efecto, se requiere lograr que la sociedad se sienta comprometida a realizar los pagos correspondientes que la legislación tributaria le ha establecido; también que colabore con la Administración Tributaria, cuando el caso lo amerite, por ejemplo: darse de alta en el Registro Federal de

Contribuyentes; lo anterior se resume en que dé cumplimiento a sus obligaciones, tanto sustantivas, como formales.

La Administración Tributaria debe inculcarle a la sociedad el civismo –de acuerdo al Diccionario de la Lengua Española⁹³ es el “Celo por las instituciones e intereses de la patria”- aplicado a la materia fiscal, para evitar cierta indiferencia ante el impuesto, esto es, que no se resista al pago, sino al contrario, debe ser aprobado.

Pero de ninguna forma se puede justificar el inducir al pago por medio de engaños, escrito de otra forma, adormecerles la conciencia a los contribuyentes para impedir que analicen lo que pagan, en consecuencia, se tiene que prevenir la amnesia fiscal por ser “un veneno corrosivo que destruye las raíces de los ideales tributarios”⁹⁴.

Por tanto, para generar un cumplimiento voluntario de la sociedad, es fundamental: crear una conciencia fiscal, mejorar y agilizar los servicios prestados por el gobierno a los contribuyentes, simplificar el sistema tributario, y lo más importante es que no se debe fomentar la contribución por el miedo a ser sancionado, sino por el contrario, se les debe hacer saber de los beneficios que la colectividad podrá obtener por las aportaciones que realiza.

4.1 Conocimiento de la obligación tributaria

A continuación se expondrá por qué se ha considerado importante que las personas sean educadas para contribuir y crear en ellos una conciencia

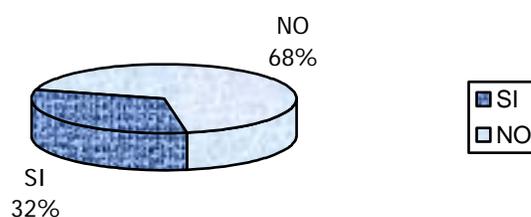
⁹³ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA; Ob. Cit., p.563.

⁹⁴ SÁINZ DE BUJANDA, Fernando; Ob. Cit. p.173.

fiscal, para lo cual debemos remitirnos a la práctica de campo realizada, en la cual se entrevistaron a personas mayores de edad, con el fin de saber cuál es el conocimiento que tienen a grandes rasgos en relación a los tributos y la opinión que les merecen éstos.

En la pregunta ¿conoce sus obligaciones fiscales?, podemos darnos cuenta de que la cantidad de personas que las conocen son pocas, pero no con exactitud.

¿Conoce sus obligaciones fiscales?



En este gráfico podemos observar que del total de los encuestados, un 68% negó conocerlas y un 32% señalaron “sabemos que tenemos que pagar impuestos”, pero no saben a ciencia cierta cuáles impuestos y en qué cantidad. Por tanto, el gobierno no puede exigir a la población el cumplimiento de una obligación desconocida para ésta –sí han oído de los impuestos, pero no los han analizado-, (es como si quisiéramos que alguien sepa cómo leer, si no se le ha enseñado el alfabeto y no se ha realizado con él, el proceso enseñanza-aprendizaje).

Sin embargo, es importante señalar que hubo una cantidad de personas a las cuales no les interesó contestar el cuestionario, porque tenía que ver con

impuestos, y declararon: “el gobierno se roba el dinero”; otros, indicaron la causa por la cual no pagan y consiste en la desconfianza que le tienen a los servidores públicos; algunos más prefieren que ese dinero sea destinado a mejorar su calidad de vida –por mínima que sea la cantidad- a financiar la de los funcionarios públicos; por ende, se atribuye una desconfianza en los servidores públicos (más adelante será tratado este punto con mayor amplitud).

Por otra parte, de los que contestaron y conocían sus obligaciones fiscales, podemos darnos cuenta de que en realidad la mayoría aludieron al Impuesto Sobre la Renta, y sólo unos cuantos, que en realidad los conocen señalaron algunos otros, los más recurridos fueron el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre Automóviles Nuevos y el Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos.

Recordemos que el código de la materia clasifica los ingresos tributarios percibidos por el Gobierno Federal, en Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras, Derechos y los Accesorios de las contribuciones; y los impuestos a su vez pueden ser directos o indirectos; por lo que hace a los primeros, en nuestra legislación únicamente se aplica el de la renta; por otra parte, los impuestos indirectos son el IVA, los IEPS, el ISAN, el Impuesto a la tenencia o uso de vehículos y, por último, los impuestos al Comercio Exterior, que pueden ser a la importación o a la exportación.

Otro aspecto importante y que debe preocupar a la autoridad, es la ignorancia que tienen los habitantes de ser contribuyentes, esto es, de acuerdo a la respuesta emitida respecto a la pregunta número 3.

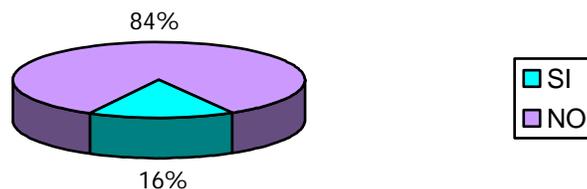
¿Es usted contribuyente?



Sólo un 54% de de los encuestados afirmaron serlo y un 46% señalaron no serlo; remitámonos dos párrafos atrás, en donde se indicaron las diversas clases de contribuciones; por tanto el género es la contribución, tributo, impuesto o gravamen, y son cuatro las especies -las cuales han sido indicadas antes-; así que consideramos que todos al menos han pagado el IVA, y en consecuencia, no se necesita estar registrado ante el Servicio de Administración Tributaria para pagar estos impuestos, en razón a su naturaleza, esto es, por ser indirectos se encuentra el tributo incluido en el precio del producto.

Del análisis a la segunda pregunta, se desprende lo siguiente, si no conocen cuáles son sus obligaciones o en qué consisten, tampoco saben cuáles son sus derechos tributarios -16.2% manifestaron conocerlos y el 83.6% no los saben-.

¿Conoce sus derechos fiscales?



Hubo quienes indicaron: el derecho a la educación, a la salud, por citar algunos; por lo cual, es preciso aclarar que estos últimos son derechos

consagrados en la Constitución como garantías individuales, pero los derechos tributarios son: derecho de petición, devolución de pago de lo indebido, irrevocabilidad de las resoluciones favorables, por citar sólo algunos.

Es a partir de este punto que nos abocaremos al análisis del impuesto sobre la renta, por ser el tributo que menor cantidad de recursos recauda, en relación a la cantidad de habitantes con que cuenta el país y que de alguna forma obtienen ingresos o están generando riqueza; por tanto, se considera importante fomentar el pago de este impuesto, siempre y cuando se encuentren en el supuesto normativo, evitar por todos los medios la omisión de su pago.

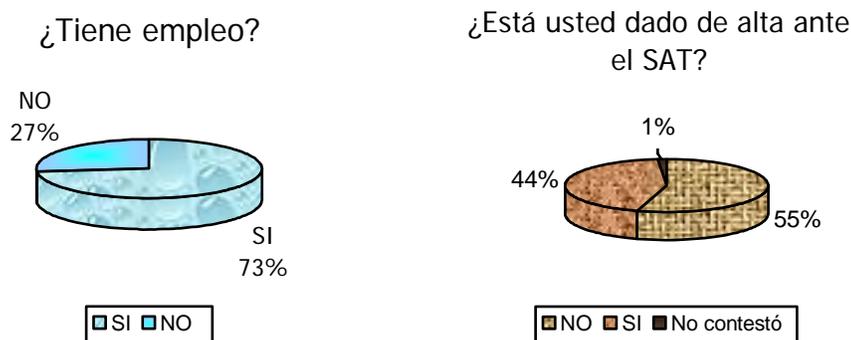
En conclusión, el desconocimiento que tiene la sociedad de los tributos, se debe a la poca información que la Administración Tributaria le ha proporcionado a los contribuyentes, por lo cuál el gobierno debe dar énfasis a difundir un conocimiento general de los tributos, para que de esta forma el gobierno pueda emplear los recursos de las contribuciones en mejorar los servicios públicos, aumentar las obras públicas, en otras palabras, para procurar satisfacer todas las necesidades colectivas.

4.2 Enfoque de las obligaciones tributarias

La palabra enfocar se refiere a: "Dirigir la atención o el interés para un asunto o problema desde unos supuestos previos, para tratar de resolverlos acertadamente"⁹⁵, es así que en este punto analizaremos algunas de las causas que originan el comportamiento de los contribuyentes, las cuáles influyen en el no pago de contribuciones; y así proporcionar una posible solución al Estado.

⁹⁵ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA; Ob.Cit., p.912.

Retomando la práctica de campo realizada, podemos observar que hay una desmotivación en el pago de las contribuciones, en especial del impuesto sobre la renta; en relación con las preguntas 4 y 5; las personas empleadas son un 73% de los encuestados y sólo el 44% del total se encuentra registrado ante el Servicio de Administración Tributaria; por lo antes señalado se estima un 29% como diferencia de los que obtienen ingresos y no pagan la parte proporcional que les corresponde por concepto de contribuciones.



Por lo que hace a aquellos que no realizan sus declaraciones, no se encuentran actualizados en sus pagos o, no quisieron contestar las preguntas realizadas –argumentaron que el tema no les interesa- lo que se atribuye a una desconfianza que tienen hacia los servidores públicos, o posiblemente es la forma mediante la cual pueden explicar su comportamiento antijurídico; en síntesis, se tiene por un lado la justificación por el incumplimiento en sus obligaciones y, por otro lado, la desconfianza en la autoridad estatal.

El Estado debe evitar que los contribuyentes cumplidos -es decir, los que pagan puntualmente y la cantidad correspondiente- sean influenciados por los demás miembros de la sociedad, o incluso se desanimen por una mala actuación del gobierno; enseguida serán enunciados algunos aspectos indicados

por los encuestados y por algunos habitantes de la colectividad respecto a su pago o abstención.

4.2.1 La carencia de responsabilidad social.

La administración tributaria debe conseguir por todos los medios a su alcance que la sociedad en general se sienta responsable del avance del país. Al respecto, el maestro Emilio Margáin señala que "el contribuyente reacciona en forma adversa contra todo tributo y, en especial, contra el impuesto"⁹⁶, lo cual se debe a que nunca se le ha indicado su responsabilidad que tiene con la sociedad.

La finalidad que debe pretender a través de la educación tributaria a grandes rasgos la Administración Tributaria, consiste en ampliar la cantidad de contribuyentes de forma voluntaria y procurar en la medida de lo posible la responsabilidad de los habitantes con la sociedad.

Si se responsabiliza a la población, se puede evitar que por desinterés se omita la contribución al gasto público, esto es, la opinión de un pueblo respecto a sus contribuciones y los beneficios que obtiene, da como consecuencia el tipo de actitudes y reacciones que tienen cada uno de los que contribuyen.

A los habitantes del Estado se les tiene que hacer sentir responsables de un posible daño a las generaciones futuras, en razón de que no podrían destinarse más recursos económicos provenientes de contribuciones a obras y/o servicios públicos, que en esta etapa del país no consideramos como prioridad, sí importante; pero en algunos años más constituirán una necesidad.

⁹⁶ MARGÁIN Manautou, Emilio; Op. Cit., p.69.

De esta forma, al crecer la población, también incrementan las necesidades colectivas en diversas áreas como son: salud, educación, agua potable, vías de comunicación, luz; estas carencias podrán ser atenuadas, o incluso erradicadas, si el gobierno contara con todos los recursos que legalmente le corresponden; si hay ingresos tributarios suficientes para cubrir los gastos indispensables de la sociedad, no se recurriría a solicitar mayor cantidad de empréstitos y así se evitaría que el país se endeude cada año más.

Por tanto, es indispensable la aportación del comerciante, industrial, profesionalista, es decir, todo aquél que genera riqueza en el país, en su calidad de persona física o moral; quienes deben conocer las consecuencias por la omisión en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; asimismo, de la necesidad que el Estado tiene de sus aportaciones económicas; hacerles saber que con esa irresponsabilidad perjudican a la población.

Es así que el gobierno tiene que enfocarse en impedir que los particulares protejan sus recursos por considerar que los impuestos le restan riqueza, toda vez que los particulares cuidan únicamente su interés, y el Estado con los recursos obtenidos mediante los impuestos, busca el interés de toda la población, independientemente de la clase social a la que pertenezcan.

El Estado debe luchar por conseguir que los habitantes tengan una responsabilidad mayor en el pago de sus contribuciones, de esta forma deben resistirse por todos los medios jurídicos o sociales a su alcance, para cooperar en un posible comportamiento antijurídico en contra de la sociedad. Por lo que inculcándole a la ciudadanía una solidaridad y un sentimiento de responsabilidad con la sociedad, se puede conseguir el pago oportuno, pero se puede lograr a través de la educación fiscal a una temprana edad.

4.2.2 La desconfianza en los servidores públicos

“El contribuyente que se escuda en los vicios de la administración pública o en razones propias para disculpar su mal comportamiento influye con ello un castigo para el país, pues contribuye a frenar su desarrollo económico”⁹⁷; de lo anterior se desprenden dos aspectos importantes ‘el contribuyente justifica su incumplimiento debido al nivel moral de los servidores públicos’ aunque, también lo hace ‘por cuestiones personales’.

El nivel moral de algunos funcionarios públicos ha desacreditado a la Administración, no sólo tributaria, sino pública, sin importar si la actividad que realizan los funcionarios es la de obtención, administración, aplicación de los impuestos, o de alguna otra naturaleza.

La Administración y la sociedad en conjunto deben velar porque los funcionarios no realicen desviaciones del gasto público, y de esta forma se evita que tengan prejuicios como el siguiente:

La hacienda no administra bien los caudales públicos, detrae de las economías privadas una fracción importante de sus rentas y emplea los recursos obtenidos de modo inconveniente..., [hay una] falta de honestidad de la administración en el manejo de los recursos tributarios⁹⁸.

Cuando se da a conocer a través de los medios de comunicación y se hace pública la deshonestidad de algún funcionario o se sabe de ésta, porque les ha tocado ser partícipes en la corrupción –manifiestan algunas personas que ‘con dinero las cosas se arreglan más rápido’-, o como suele suceder, se dan a conocer la cantidad de bienes que ostentan después de ocupar un cargo y que con el sueldo que tenían sería imposible llegar a poseerlos; hay como resultado

⁹⁷ Ibidem. p.73.

⁹⁸ SÁINZ DE BUJANDA, Fernando; Op. Cit.,. p.178.

la mala imagen que unos servidores públicos le otorgan no sólo al fisco, sino a todo el gobierno.

Por consiguiente, la reacción del contribuyente -el cual ha sido informado, ha observado, o incluso ha participado en el mal comportamiento de algunos funcionarios- trae como consecuencia incumplimiento, desconfianza y falta de respeto de los ciudadanos hacia la autoridad, entonces, surge en aquellos la idea de 'gobierno-ladrón'.

Por tanto, la administración debe lograr un cambio de actitud de los gobernados y no permitir la justificación a su incumplimiento mediante la crítica realizada a la actuación del poder público, pero también los servidores públicos deben realizar su trabajo con más honestidad y empeño, para motivar a los ciudadanos a contribuir y crear una confianza.

A continuación, serán indicadas dos posibles causas que originan el mal comportamiento de algunos funcionarios hacendarios, no sólo en corrupción sino, en general.

4.2.2.1 Los sueldos son bajos y probablemente sin incentivos

No es razón para disculpar su mala actuación el tener un sueldo bajo, sin embargo, la Administración debe procurarles un sueldo que cubra un decoroso nivel de vida, que sus necesidades sean satisfechas, o, incentivar el cumplimiento, la puntualidad, lo cual motivaría a los funcionarios a desempeñar sus actividades de la mejor manera.

4.2.2.2 La falta de conocimientos en la labor que desempeñan.

El personal que se ha asignado para desempeñar labores administrativas, profesionales o de cualquier otra índole, debe ser previamente capacitado para realizar las funciones que se le han asignado, por tanto, la Administración debe evitar nombrar inmediatamente a los funcionarios cuando estos carezcan de conocimientos previos en el área que laborarán.

El gobierno necesita contar con un personal capacitado permanentemente, en todos los niveles, ya que así formará un equipo de trabajo competente, para lo cual procurará estar a la vanguardia en las labores que desempeñan; por ejemplo: a los abogados se les debe tener al día respecto a los avances doctrinarios y en la legislación tributaria.

Sin embargo, el personal hacendario que desempeña cualquier momento de la actividad financiera del Estado (obtención, manejo o aplicación de los recursos tributarios), debe contar con vocación -para orientar a los contribuyentes, recaudar impuestos, administrarlos, fiscalizar adecuadamente- y así lograr la eficacia administrativa.

4.2.3 No hay un respeto de la autoridad hacia los contribuyentes

Como se ha señalado, los habitantes del Estado tienen algunas ideas que consideran respaldadas respecto a los funcionarios públicos y el destino que les dan a los recursos públicos; sin embargo, el personal tributario considera que los contribuyentes son incumplidos y si es posible no pagan (por eso hay cantidad impresionante de evasores, y de personas que no contribuyen).

Algunas personas entrevistadas indicaron que no hay respeto de los funcionarios hacia los ciudadanos; es decir, hay un mal trato de los servidores hacia los contribuyentes, para corroborar estas aseveraciones se acudió al área de Servicios al Contribuyente⁹⁹, y se pudieron constatar las afirmaciones realizadas por algunos miembros de la sociedad.

En efecto, se asistió al área de Información y Atención al Contribuyente, y se percató de que los funcionarios encargados de orientar y asistir al contribuyente, asumen que éstos tienen un conocimiento de la materia y hablan con un lenguaje algo técnico, sin embargo, cuando no les entienden se molestan; por lo que hace a su comportamiento, actúan con indiferencia hacia los contribuyentes que acuden con dudas y casi es seguro que salen de la Institución con más confusiones de las que tenían.

Debe haber siempre un respeto a los derechos de los contribuyentes por parte del personal hacendario, como ejemplo podemos señalar: ser informado y asistido por las autoridades fiscales, ser tratados con el debido respeto y consideración por los servidores públicos, obtener las devoluciones de los impuestos que procedan.¹⁰⁰

Para concluir, emitiremos el pensamiento que realiza el tratadista Hallivis, respecto a la relación que debe haber entre la autoridad hacendaria y los contribuyentes: "La Administración Tributaria siempre debe recordar que hay que partir del hecho de que los contribuyentes son la razón de ser de su existencia y siempre los tiene que tratar con respeto"¹⁰¹

⁹⁹ Se acudió a la Administración Central; a las locales del Norte del D.F. y de Naucalpan, en enero de 2006.

¹⁰⁰ Artículo 2º de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes; se observó la conducta de los funcionarios que asistían a los contribuyentes y se les interrogó a estos y al personal.

¹⁰¹ HALLIVIS Pelayo, Manuel Luciano; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*; p. 357.

4.2.4 Complejidad de las leyes tributarias

El Poder Legislativo debe elaborar las leyes entendibles, para que el contribuir no sea un martirio para aquellos que han optado por realizar sus pagos correspondientes, por lo cual es necesario establecer con claridad las leyes fiscales, las obligaciones de los contribuyentes, cómo realizar el pago de las aportaciones, procurar que los procedimientos no cambien, porque apenas van comprendiendo los pasos a seguir y luego se modifican.

Es importante señalar que no se le puede pedir a la sociedad que tenga un conocimiento profundo de la materia fiscal, ni de alguna otra índole, pero sí puede el Poder Legislativo facilitarle la comprensión de las leyes tributarias, haciéndolas más sencillas y claras para que puedan ser cumplidas con mayor precisión.

En síntesis, y de acuerdo a lo que indica el jurista Hallivis¹⁰²:

Las leyes tributarias deben ser prácticas y realistas, de manera que puedan ser aplicadas tanto por los contribuyentes como por la propia administración tributaria. No pueden ser ambiguas, ni exigir requisitos que propicien confusión y generen incumplimiento.

4.2.5 Desconocimiento del destino que se les da a las contribuciones

La Administración Tributaria y el gobierno, en términos generales, deben indicarle a la sociedad que el destino dado a los recursos públicos es para mejorar la vida social y económica de la nación, por lo cual buscan hacerlo de la forma más equilibrada y atendiendo a todos los sectores de la población, adecuándolos a las necesidades de la sociedad y de la administración pública.

¹⁰² Ibidem. p. 364.

La Administración debe luchar por asignar de la mejor manera los recursos públicos e informarles a los habitantes la aplicación que se les da, para que vean retribuidos en bienes y servicios públicos, de esta forma la sociedad también puede darse cuenta de que se está trabajando con los impuestos.

Si se realiza una buena administración de los recursos públicos y un mejor destino de ellos, se tendrá como consecuencia una mayor captación de los tributos; por tanto, es de suma importancia indicar el destino que se les da a los recursos para motivar a los habitantes del país a seguir aportando al gasto público.

4.2.6 No se ha educado a la población para contribuir

A los habitantes de la comunidad, el gobierno les debe proporcionar los conocimientos generales de los tributos: qué son, cuáles son sus características, cómo son destinados, entre otros; sin embargo, se puede apreciar que los módulos de información y orientación al contribuyente, suelen ubicarse a distancias lejanas de los centros de trabajos o de sus hogares, y por la ocupación de la sociedad en general, sería difícil que acudieran a informarse.

Por otro lado, quizá a la edad que tengan que contribuir, se encuentren 'contaminados' por otros contribuyentes e inducidos al no cumplimiento; por tanto, la labor de educación tributaria le corresponde al gobierno, con la cuál se puede lograr un cambio de actitud de las personas y formar futuros contribuyentes convencidos de aportar al gasto público.

Sin embargo, la Administración Tributaria debe darle prioridad a la educación de la población respecto a las contribuciones a una temprana edad, a

través de un personal calificado, con especialización sobre la materia y con capacidad para transmitir los conocimientos, extenderse más allá de los módulos que tiene asignados, es decir, acudir a los centros e instituciones educativas.

La labor de educación fiscal debe iniciarse a una temprana edad, en las instituciones educativas, desde nivel medio, como parte de la materia "Civismo", la cual debe contener las nociones generales de las contribuciones y de esta forma en este nivel de estudios se obtiene una formación tanto académica como ciudadana.

4.2.7 Época de pago del impuesto.

Influye en gran medida la época en que se tienen que pagar los impuestos, recordemos que el principio de comodidad de Adam Smith se refiere a que "Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en que es más probable que convenga su pago al contribuyente"¹⁰³. Es así que los pagos deben ser hechos en época de mayor flujo de dinero, para que se realicen adecuada y oportunamente, tal y como lo señaló en su momento, Maurice Laure,: "En los períodos de prosperidad, los impuestos se pagan bastante fácilmente, incluso si son elevados"¹⁰⁴. Por lo cual se recomienda que sean pagados en diciembre, por ser el mes en que las personas tienen más dinero.

Para concluir el punto correspondiente al enfoque de las obligaciones tributarias, y del análisis realizado a los supuestos que influyen en el

¹⁰³ SMITH, Adam; *La Riqueza de las Naciones*, trad. Española, Aguilar, Madrid, 1956, p.144. Citado por De la Garza Sergio Francisco, ob.cit. p.405.

¹⁰⁴ LAURE Maurice; *Tratado de Política Fiscal; Traducción por García-Margallo Riaza; Editorial de Derecho Financiero, Madrid 1960.* pág. 331.

incumplimiento de los contribuyentes en el pago de los tributos, la Administración Tributaria debe trabajar para dotar a la colectividad de una responsabilidad con la sociedad, evitar que los funcionarios realicen desviaciones de los recursos que dañan la imagen de la Administración Pública, que exista respeto de la autoridad a los contribuyentes, proponer al Poder Legislativo que las leyes tributarias sean más claras y sencillas, darles a conocer a los habitantes del Estado el destino que tienen los recursos y principalmente educar a la sociedad para que aporten al gasto público.

4.3 La Administración Tributaria como instrumento eficaz para la educación fiscal

Al crecer las exigencias de la sociedad por mejores servicios y más obras públicas, el órgano gubernamental requiere ser más eficaz, y lograr que el contribuyente quiera cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales; en otras palabras, que crezca el número de personas que aporten al gasto público de manera voluntaria, la forma de lograrlo es a través de la educación fiscal, desde una temprana edad.

Se ha indicado la urgencia del Estado para educar a sus habitantes a contribuir al gasto público, a partir del nivel medio de estudios, en todas las instituciones educativas, sean gubernamentales o privadas; como en nuestra Federación, la planeación, recaudación y control de las contribuciones se realiza a través del Servicio de Administración Tributaria, se ha considerado la posibilidad de que sea este el órgano encargado de educar a la población para aportar al gasto público.

El Servicio de Administración Tributaria tiene como responsabilidades las siguientes: la aplicación de la legislación fiscal, el facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario¹⁰⁵, y como objetivos se encuentran: la difusión de la información y orientación necesaria que permitan crear una conciencia tributaria entre la sociedad¹⁰⁶, por tanto, se confirma que es el órgano al cual le corresponde la labor de educación fiscal de la sociedad.

De acuerdo a lo anterior, vemos al Servicio de Administración Tributaria como un órgano que por sus funciones se encuentra cercano a los contribuyentes, por tanto, las acciones que realizan sus funcionarios influyen en el comportamiento de los ciudadanos, por lo que se requiere que exista un eficaz aparato gubernamental que cuente con un personal capacitado y respetuoso, para evitar una mala imagen del fisco así como una desmotivación de los contribuyentes en su pago.

Si las personas hasta el momento no han sido educadas, ni concientizadas, para aportar al gasto público y aún así se han generado ingresos tributarios, entonces, a medida que la Administración Tributaria ponga más empeño en enseñarles a los habitantes qué son los impuestos y el destino que se les da, se puede obtener una mayor recaudación de ingresos por este concepto.

Por consiguiente, la educación en materia tributaria ayudará en gran medida a que los ciudadanos cumplan correctamente con sus obligaciones fiscales; esto es, porque los dota de una conciencia fiscal y los hace sentir responsables del avance económico del país.

¹⁰⁵ Cfr. Artículo 1º y 2º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

¹⁰⁶ Cfr. Artículo 20 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El personal con que cuente la Administración Tributaria debe poseer un conocimiento en materia fiscal, pero a los funcionarios que les corresponda educar a los habitantes, en especial a los estudiantes, se les debe preparar, para que puedan transmitir los conocimientos básicos que se pretenden e irles formando una conciencia tributaria.

Sin embargo, la Administración Tributaria, por una parte, debe implementar un programa que se adecue a la materia de Civismo o alguna similar en el nivel medio de estudios; también debe seguir esta educación en el nivel medio superior, por otra parte, no debe descuidar la asistencia al contribuyente y buscar la forma de educar a los que no acuden a la escuela y a los que ya concluyeron esta etapa educativa.

4.3.1 Nivel medio

Por lo que hace a la educación tributaria en los centros de enseñanza correspondiente al nivel medio, debe ser tanto en instituciones gubernamentales, como en privadas; es decir, la Administración hacendaria debe implementar un programa educativo a través del cuál en este nivel de estudios se les den a conocer las nociones de los tributos, como parte de la materia "Civismo" o alguna similar que sea impartida en esta etapa de estudios.

Es en este ciclo que deben ser impartidas nociones generales de las contribuciones, ya que al término de este nivel de estudios se tendría una formación académica y ciudadana; el fin es irlos induciendo en sus derechos y obligaciones que en algún momento futuro podrían tener.

A grandes rasgos, lo que se pretende es que se les enseñen las nociones generales de los impuestos como: qué son los impuestos, para qué se utilizan, ó cuál es el destino que se les da, por qué es importante que contribuyan, qué beneficios podrían obtener si se pagan las contribuciones correspondientes; es decir, darles los elementos básicos para que los estudiantes después de reflexionarlos, se vayan formando un criterio respecto a los temas tributarios.

4.3.2 Nivel medio superior

Por otro lado, la administración hacendaria debe continuar esta labor de educación en el nivel medio superior, y es en esta etapa educativa que se van a reafirmar los conocimientos que fueron adquiridos en el nivel inmediato anterior, en consecuencia, se les debe ampliar el panorama tributario porque se formarán futuros contribuyentes; el objetivo es crear la conciencia y el conocimiento de las obligaciones y derechos tributarios.

En este nivel de estudios se reafirman los conocimientos básicos, se les hace saber la responsabilidad que tienen con el Estado, se les fomentará el ser solidarios, además se les tiene que indicar que el impuesto es un sacrificio que tiene que ser soportado por todos, pero será atenuado a medida que todos contribuyan, por esto, todos los habitantes somos responsables del avance económico del país, sin embargo hay que indicarles que el profesionista es "el contribuyente más obligado a tributar con honradez, pues lo que es se lo debe al Estado"¹⁰⁷, y con todo lo anterior, se podría lograr crearles una conciencia fiscal.

¹⁰⁷ MARGÁIN Manautou, Emilio; Ob. Cit. p.104.

También se les debe hacer saber que los habitantes que buscan cualquier medio o pretexto para omitir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, son seres despreciables que dañan a la sociedad y propician que la carga sea mayor en unos cuantos, en palabras de Mariano Latapí: "Defraudar a Hacienda es defraudar al país, es marginar a la sociedad, es empobrecer a nuestros compatriotas"¹⁰⁸, de este modo podría evitarse o disminuir el incumplimiento de algunos miembros de la sociedad.

Asimismo, la autoridad fiscal, debe prever que los estudiantes podrían ser influenciados por personas que se encuentran en su entorno social, que consideran que no deben contribuir y para justificarse señalan algunas cuestiones tratadas con anterioridad, es entonces que el gobierno debe advertirle al estudiante de las consecuencias que se generan por su incumplimiento o inadecuado cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Por lo que hace a la sociedad en general, y dirigida en particular a todos aquellos que no se encuentran en estos dos ciclos escolares, la autoridad fiscal debe informarles de los cometidos que realiza el gobierno, los avances que se han logrado con su aportación y todo lo que falta por realizar, para motivarlos a contribuir o seguir contribuyendo.

4.4 Medidas para eficientar la educación fiscal

Se ha expuesto a la educación fiscal como una forma para disminuir la evasión fiscal así como para motivar al cumplimiento de las obligaciones

¹⁰⁸ LATAPÍ Ramírez, Mariano; *La realidad de los impuestos en México. 30 años de perversión fiscal*. Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, S.A. de C.V. 1998.

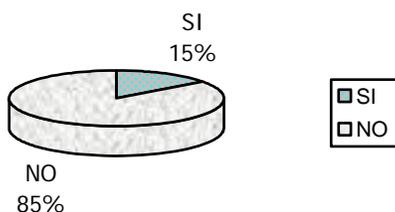
tributarias, pero veamos cómo podemos coadyuvar a que esta labor produzca más y mejores resultados.

4.4.1 La ley tributaria

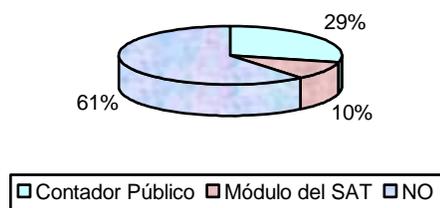
La ley tributaria tiene cierta complejidad, es por eso que los ciudadanos que carecen de conocimientos previos en tributos, se les dificulta comprenderla, esto es, si se quiere que una ley sea cumplida, debe ser de fácil comprensión y lo más exacta posible, para evitar confusiones o desistimiento en el cumplimiento de ella.

Sin embargo, en nuestra Federación no sólo las leyes son de difícil comprensión, sino también los formatos que necesitan ser llenados para la declaración correspondiente de los impuestos; de la encuesta realizada y en relación a las preguntas número 7 y 8.

¿Realiza usted sus declaraciones fiscales?



Para realizar sus declaraciones se auxilia de:



Respecto a la pregunta correspondiente a si realizan sus declaraciones fiscales, los que no las realizan argumentaron que los formatos son complicados y necesitan ayuda para poder presentar correctamente sus declaraciones.

Por lo que hace a los que se auxilian de un Contador Público o de un Módulo de Atención del Servicio de Administración Tributaria, siguen siendo muy pocos, los demás optan por no realizarlas; por tanto, el llenado de formatos de declaraciones de impuestos, debe ser un proceso sencillo, tanto para personas físicas, como para personas morales, también buscar la permanencia en los formatos y su claridad.

Es decir, las leyes fiscales, deben estar bien planificadas, ser justas, redactadas con sencillez, completas, no contener fallas, ni lagunas; para que de esta forma puedan ser interpretadas con precisión, por lo que hace a las obligaciones que imponen deben ser claras.

El jurista Manuel Hallivis¹⁰⁹ indica que las leyes tributarias:

...deben ser prácticas y realistas, de manera que puedan ser aplicadas tanto por los contribuyentes como por la propia administración tributaria. No pueden ser ambiguas, ni exigir requisitos que propicien confusión y generen incumplimiento.

4.4.1.1 Aplicación de la ley tributaria

La ley tributaria debe ser aplicada de forma íntegra, es decir, velar porque la ley fiscal sea aplicada en su totalidad y no sólo por una parte de ella, en donde únicamente se le imponen a los contribuyentes sus obligaciones, sino también en lo relativo a sus derechos, es decir, debe haber un escrupuloso respeto a la normatividad tributaria, que su aplicación sea lo menos onerosa para el contribuyente, para la Administración Tributaria, también el contribuyente debe coadyuvar en la aplicación de la ley tributaria.

¹⁰⁹ HALLIVIS Pelayo, Manuel Luciano; *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, p. 364.

4.4.2 Información del destino de los impuestos

Los ingresos son sólo una parte del gasto público, sin embargo, a la sociedad se le debe hacer saber que todo aquello que se le exige por concepto de contribuciones se emplea para sostener algunas funciones que se realizan en el gobierno, y que la sociedad en general se beneficia con el gasto público.

La Administración Tributaria debe aplicar de la mejor manera posible los recursos públicos, además, informar a los contribuyentes el desarrollo que han tenido, es decir, dar cuenta de los recursos tributarios –en qué y cuánto se gasta, a quién se beneficia-, buscar los mejores resultados con los ingresos que recauda, por tanto, debe haber probidad y certidumbre en el manejo de los recursos.

La sociedad debe saber con exactitud cómo se administran los tributos, los programas a los que se les ha asignado alguna cantidad de estos recursos, en otras palabras, "el buen uso de la recaudación y una atinada administración pública, puede influir en ir reduciendo esa natural resistencia"¹¹⁰ de los contribuyentes.

El gobierno federal debe rendir cuentas de todo lo recaudado, también del gasto y de la inversión a través de los medios de comunicación que informen verazmente, si se informa al pueblo del manejo de los impuestos y él se da cuenta que efectivamente están siendo aplicados para mejorar determinados sectores, o para más servicios, se puede cambiar la imagen que tiene la población del fisco (de los funcionarios); porque si no se dan a conocer los resultados, se puede tener como consecuencia una desconfianza y le darían motivos al contribuyente para justificar su incumplimiento.

¹¹⁰ MARGÁIN Manautou, Emilio; *Nociones de Política Fiscal*. p.93.

A la sociedad se le debe informar verazmente de la cantidad de ingresos públicos, de los que han sido por concepto de contribuciones, los gastos públicos, los servicios que fueron prestados, sus costos, por citar sólo algunos datos que deben ser informados a ella.

4.4.3 Personal capacitado para educar

La educación tributaria se necesita como medida para fomentar el pago de impuestos de manera voluntaria, es decir, formar contribuyentes convencidos del pago de sus contribuciones, sin embargo, la Administración Tributaria debe buscar a sus mejores funcionarios, que tengan una especialización y dominio de la materia, para que puedan educar a los adolescentes en los niveles medio y medio superior, asimismo, a la comunidad en general.

A este personal se le debe capacitar para que pueda transmitir los conocimientos elementales de los tributos en una primera fase (nivel medio) y en una segunda (nivel medio superior) para reafirmar esos conocimientos, deben hablar con un lenguaje claro para que puedan ser entendidos por los estudiantes y la sociedad.

En síntesis, lo que se pretende a través de la educación fiscal es buscar la forma para que los contribuyentes coadyuven con la administración Tributaria a fin de que los que no cumplen con sus obligaciones tributarias de forma adecuada, los paguen, ya que estarán plenamente convencidos de que todos se benefician con el gasto público y que la obligación de pagar impuestos les corresponde a todos aquellos que se ubiquen en el supuesto normativo, por lo

que hay una responsabilidad compartida, y de esta forma defienden el interés de la sociedad.

En consecuencia, si no cumplen unos, los que si lo hacen están subsidiando los beneficios de los que no los pagan, entonces, la carga fiscal es mayor para unos. Es obligación de todos los sectores de la población el que cumplan con su obligación tributaria, ya que son beneficiados con el gasto público. El impuesto debe ser aceptado como un sacrificio, por ser una carga, pero también como un privilegio por ser responsables de participar en el avance económico de nuestro país.

Hay que ampliar la base de contribuyentes de forma voluntaria, para obtener mayores ingresos que ayuden a completar el gasto público y así cubrir las necesidades de los habitantes; por tanto, la autoridad hacendaria debe orientar, asesorar y buscar que el ciudadano alcance un cambio de actitud frente al pago de impuestos y que entienda que el pagar y el ayudar al estado es un privilegio.

Cuando un particular tiene conocimiento de la materia tributaria, puede luchar contra la arbitrariedad de algún funcionario, ya que es preciso que conozca sus derechos fiscales y ejerza, cuando proceda, los recursos alternativos que la ley tributaria prevé para esos casos, esto es, que la autoridad respete al contribuyente.

El fisco debe infundir confianza en el contribuyente para evitar las justificaciones que realiza para excusar su conducta fraudulenta o su omisión en el pago de los tributos, además, a aquellas personas que contribuyen lo que les corresponde de acuerdo a su capacidad contributiva, su actitud debe ser "digna

de elogio por parte del Poder Público”¹¹¹, que sea reconocido su espíritu cívico y de responsabilidad de la sociedad, ya que contribuyen a mejorar la situación económica.

Asimismo, los evasores fiscales deben ser vistos como agresores de la nación y castigados para que el pueblo se percate de ello. De esta forma se evita que los demás miembros de la sociedad imiten esa conducta antijurídica. Por lo que hace a los funcionarios corruptos, que pretenden desviar el gasto público, o realizar alguna conducta antijurídica, es decir, deshonestos, deben ser castigados y también deben ser vistos como seres perjudiciales para la comunidad.

¹¹¹ MARGÁIN Manautou, Emilio; Ob. Cit., p.85.

CONCLUSIONES

PRIMERA. El gobierno requiere de recursos humanos, financieros y materiales para la ejecución de sus funciones; los recursos económicos los obtiene ya sea de su imposición como ente supremo de la sociedad (impuestos), por la explotación de sus propios bienes, así como por el uso del crédito público.

SEGUNDA. La recaudación que el Estado realiza de las contribuciones, es a través de la Administración Tributaria, que también tiene funciones de planeación, control de los contribuyentes, aplicación de las leyes tributarias y vigilancia de su cumplimiento.

TERCERA. La autoridad hacendaria debe adoptar medidas para incrementar la recaudación de las contribuciones de una forma voluntaria; entre ellas se encuentran la educación tributaria y el evitar que los funcionarios públicos realicen desviaciones de los recursos que dañan la imagen de la Administración Pública.

CUARTA. De la práctica de campo podemos concluir que el desconocimiento de las obligaciones tributarias que presenta la sociedad no sólo es característico de aquellas personas que cuentan con una preparación académica básica, sino también de individuos con un nivel superior de estudios.

QUINTA. Debido a la falta de conocimiento y desinterés que posee la población mexicana en relación a las contribuciones, el gobierno debe tener como imperiosa necesidad educarla para crear una conciencia fiscal que genere el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

SEXTA. La educación tributaria es una medida que se propone para que el gobierno obtenga de sus habitantes las contribuciones que le corresponden, es decir, formar futuros contribuyentes convencidos del cumplimiento de su obligación constitucional, para lo cual, desde una temprana edad se les debe inculcar una solidaridad y un sentimiento de responsabilidad con la sociedad.

SÉPTIMA. El gobierno requiere asignar de la mejor manera los recursos, adecuándolos a las necesidades de la sociedad y de la administración pública; esto es, de una administración eficiente, adecuada obtención de los tributos y mejor destino de ellos, obtendrá una mayor captación de contribuciones.

OCTAVA. El Poder Legislativo debe elaborar las leyes claras, para que de esta manera el contribuir no sea un martirio para quienes aportan para el gasto público.

NOVENA. Los ciudadanos son motivados a contribuir si el gobierno proyecta una imagen de profesionalismo, eficiencia, honradez, transparencia y justicia en su actuación.

DÉCIMA. El impuesto debe ser aceptado como un sacrificio por ser una carga, pero también como un privilegio, por ser responsables y participar en el avance económico de nuestro país.

BIBLIOGRAFÍA

I. Obras Consultadas:

- ÁLVAREZ Arana, José Federico. *Programación y Selección de Contribuyentes en la Fiscalización*, Indetec. Oct 1995.
- ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Métodos y Técnicas de la Investigación Jurídica*. México. Tercera Edición 2004. Porrúa.
- AMIEVA-HUERTA, Juan. *Temas Selectos de Finanzas Públicas*, Editorial Porrúa, 2002 1ª Edición.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis, segunda reimpresión a la 14ª Edición 1999.
- CAPLÁN Benedicto. *Finanzas Públicas*, Ediciones Oresme. Buenos Aires 1955.
- CHAPOY BONIFAZ, Beatriz Dolores. Coordinadora, *Derecho Financiero*, UNAM. Mc. Graw Hill, 19ª Edición, 1997.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. 24 Edición 2002, México, Editorial Porrúa.
- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. 4ª Edición, LIMUSA NORIEGA EDITORES, México, 2005.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto y LUCERO ESPINOZA, Manuel. *Elementos de Derecho Administrativo, 2º Curso*. LIMUSA, NORIEGA EDITORES, 2002.
- ECO, Humberto. *Cómo se hace una tesis*. Barcelona. 7ª. Reimpresión. Gedisa editorial.
- FABRE, Francis J. y ALBIÑANA César. *Control de la Hacienda Pública*. Madrid, EDICIONES RIALP, S.A., 1971.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. México, Editorial Porrúa, Edición 1998.
- GARZA, Servando J. *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*, México, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Colección de Obras Clásicas, Tomo II, 2002.
- GÜINTER SCHMÖLDERS. *Teoría General del Impuesto*. Serie IV, Tratados de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, Madrid, 1962, Editorial de Derecho Financiero.
- HALLIVIS PELAYO, Manuel. *Fisco, federalismo y globalización en México*. México, Taxxx Editores, 1ª. Edición 2003.
- _____, *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, México, Taxxx Editores, 2000.
- JARACH, Dino. *Curso Superior de Derecho Tributario*, Editorial Liceo Profesional Cima, Buenos Aires República Argentina, 1969.

- _____, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Tercera Edición, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, República de Argentina, 1999.
- LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano. *La realidad de los impuestos en México, 30 años de perversión fiscal*. México, Editorial Sistemas de Información Contables y Administrativa Computarizados, S.A. de C.V., 1ra. reimpresión 1999.
- LAURE, Maurice. *Tratado de Política Fiscal*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1960, Traducido por García – Margallo Rianza, Manuel.
- MARGÁIN, Hugo B. *El Sistema Tributario*, no dice edición, Editorial Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, México, Sin año.
- MARGAIN MANATOU, Emilio. *Nociones de Política Fiscal*, 1ª Edición 1994, México, Porrúa.
- MARTINEZ Vera, Rogelio. *La Evasión de las Obligaciones Fiscales, Sus Causas y sus Efectos*, Humanitas 1985.
- PÉREZ BECERRIL, Alfonso. *México Fiscal, Reflexiones en torno al Sistema Fiscal Mexicano*, México, 1ª. Edición, 2004.
- QUEZADA ENRIQUEZ, Moctezuma. *Diseño Conceptual de Control de Obligaciones para las Entidades Federativas*, Indetec, 2001.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la Lengua Española*, 22ª Edición, 2001.
- RESENDIZ MUÑOZ, Eduardo. *Política e Impuestos visión histórica*, México, D.F. Miguel Ángel Porrúa 1989.
- SERRA Rojas, Andrés. *Derecho Administrativo. Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*, 2º Tomo, 19ª Edición, 1999.

II. Legislación Consultada:

- Código Fiscal de la Federación.*
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Sista, México.*
- Ley de Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios.*
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.*
- Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.*
- Ley del Impuesto Sobre la Renta*
- Ley del Impuesto Sobre la Tenencia o el uso de vehículos.*
- Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006.*
- Ley General de Bienes Nacionales.*
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.*
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.*

III. Publicaciones Periódicas Consultadas:

- ÁLVAREZ Arana, José Federico. "La Programación y Selección de Contribuyentes en el Marco de la Fiscalización Coordinada". *Revista Trimestre Fiscal*. Año 19, número 63. Guadalajara, Jalisco. Julio-Septiembre de 1998. pp. 221 - 273.
- ARNAU Zoroa, Francisco. "Planeación en la Administración Tributaria en el Caso de la Fiscalización", pp. 87-116, *Revista Trimestre Fiscal*.
- GRIMMER, Carlos Ludovico. "Medición de la Efectividad y Control de Gestión" *Revista Trimestre Fiscal*. Indetec 1990, pp. 55-72.
- KARP Lian. "Sistema de Información y Control" *Trimestre Fiscal*, No. 36, 1990, Indetec, México, pp. 249 – 267.
- QUEZADA ENRIQUEZ, Moctezuma y CAMPUZANO GRANADOS, Fernando. "La función de fiscalización". *Revista Trimestre Fiscal*. Año 19, número 63. Guadalajara, Jalisco. Julio-Septiembre de 1998. pp. 275 - 345.
- SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. "La Educación Tributaria". *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*. Tercer número extraordinario. Memoria de las Conferencias sustentadas con motivo del XXX aniversario de la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal. México. D.F. pp. 143 - 193.
- SARANTOPOULUS Constantin X. "Principios Generales de Control de las Finanzas Públicas en *Revista Trimestre Fiscal*, Indetec, 1990, pp.159 – 176.
- SECRETARÍA EJECUTIVA DEL CIAT. "Dirección de la Administración Tributaria: Planeación, Ejecución y Control". pp.9 -36. *Revista Trimestre Fiscal*.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público; "Lineamientos de "Planeación Estratégica" en la Administración Tributaria". *Revista Trimestre Fiscal*, pp-173 – 187.

IV. Otras Fuentes Consultadas:

Cámara de Diputados, dirección en Internet

<http://www.cddhcu.gob.mx>

Servicio de Administración Tributaria, dirección en Internet.

<http://www.sat.gob.mx>

APÉNDICE

Con la finalidad de saber cuál es el conocimiento a grandes rasgos de la sociedad con respecto a los tributos y para fundamentar algunos comentarios en esta tesis, se realizó una encuesta a 500 personas¹, todas mayores de edad, de todos los niveles de estudio, aunque predominan en esta encuesta de nivel superior; la mencionada práctica de campo fue realizada en el área metropolitana del Distrito Federal.

En la encuesta se realizaron nueve preguntas, a fin de comprobar la cultura tributaria que tiene la mayoría de los habitantes, sin importar su grado de estudios, ya que ella afecta significativamente a la sociedad en general, toda vez, que se reducen cada vez más los ingresos del Gobierno Federal por concepto de contribuciones.

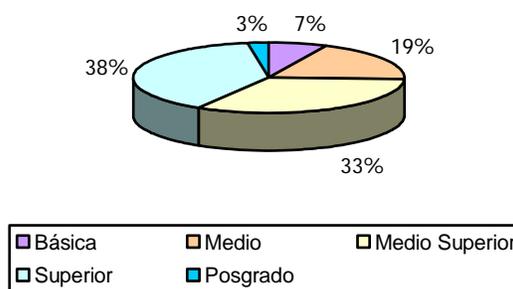
Independientemente del resultado de esta práctica de campo sugiero al gobierno que se le dé mayor importancia a la labor de educación tributaria para fomentar la cultura de pago de impuestos y así obtener mayores ingresos destinados a beneficiar a la sociedad.

Como fue señalado con anterioridad todos los encuestados eran mayores de 18 años, respecto al sexo fueron 250 hombres y 250 mujeres.

Por lo que hace al grado de estudios:

¹ Expreso mi agradecimiento a todas aquellas personas que me brindaron un poco de su tiempo y a su vez colaboraron contestando de manera honesta.

Nivel de escolaridad

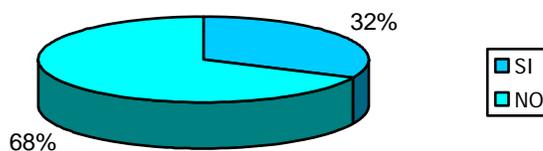


Como se puede apreciar el nivel de estudios que presenta la mayoría de los encuestados es de nivel superior, por lo que es de suponerse que tienen un conocimiento de sus obligaciones tributarias.

A continuación se procederá a dar los resultados obtenidos de acuerdo al orden en que fueron realizadas y se efectuarán comentarios al respecto, el cuestionario completo se encuentra en la última hoja de este apéndice.

1. ¿Conoce sus obligaciones fiscales?

¿Conoce sus obligaciones fiscales?



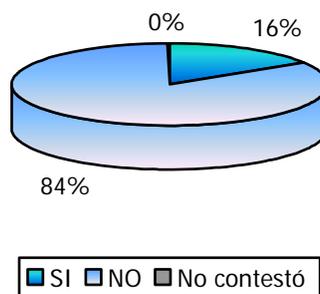
El 32% (160) de las personas encuestadas respondieron que si argumentando "sabemos que tenemos que pagar impuestos" pero, en realidad de ese porcentaje sólo unos cuantos saben por que conceptos y en que

cantidad, cuando se trata del impuesto sobre la Renta; los demás lo ignoran, algunos saben que les descuentan de sus pagos y fueron muy pocos los que señalaron los impuestos indirectos que se tienen que pagar; por lo que hace a los que negaron conocerlas fue un 68% (340).

Es una situación grave que de los habitantes encuestados de nuestro país más de la mitad desconozcan sus obligaciones tributarias, es de suponerse que por ignorarlas no las pagan, sin embargo, no es justificable el hecho de que no tengo conocimiento del pago de contribuciones, por tanto, no lo realizo.

2. ¿Conoce sus derechos fiscales?

¿Conoce sus derechos fiscales?



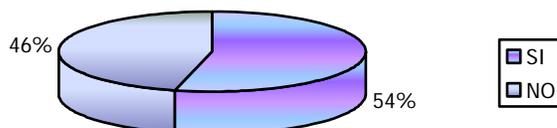
El 16.2% (81) de los encuestados asintieron, manifestando sólo alguno -el más recurrido fue la devolución de pago de lo indebido- y el 83.6% (418) negaron saberlos, sólo un 0.2% (1) no contestó.

De gran utilidad sería que los ciudadanos tengamos un conocimiento general de los tributos, aprender cuáles son nuestros derechos para saber que no se pone en peligro el bienestar económico personal o familiar, incluso para no quedar en estado de indefensión ante la autoridad tributaria, por ejemplo

saber que si tiene alguien un error en alguna declaración y pagó en exceso es sujeto a devolución de pago de lo indebido.

3. ¿Es usted contribuyente?

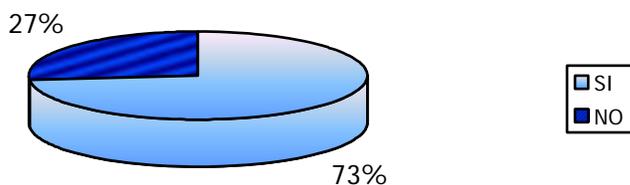
¿Es usted contribuyente?



Sólo un 54% (270) de las personas encuestadas afirmaron serlo; 46% (230) señalaron que no lo eran; el comentario de este resultado es en relación a que del total de los encuestados todos al menos han pagado el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, por mencionar sólo estos, porque hay que recordar que no sólo el Impuesto Sobre la Renta es el que se paga, también hay impuestos indirectos.

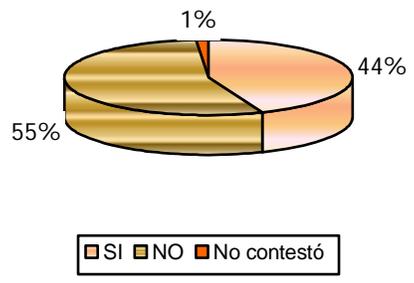
4. ¿Tiene empleo? Un 73.4% (367) respondió afirmativamente; y un 26.6% (133) no lo tiene. (sabemos que en nuestro país el nivel de desempleo es mayor).

¿Tiene empleo?



5. ¿Está usted dado de alta ante el Servicio de Administración Tributaria?

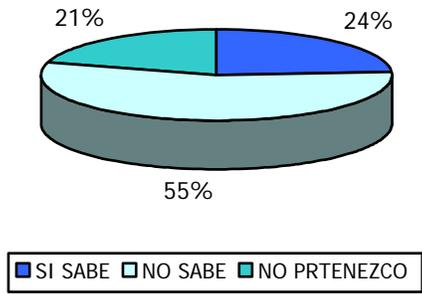
¿Está usted dado de alta ante el SAT?



El 44% (220) respondió que si; el 54.6% (273) señaló que no y un 1.4% (7) no contestó. De esta pregunta y en relación a las dos preguntas anteriores se puede concluir que de los que tienen empleo se consideran contribuyentes únicamente los que se encuentran registrados ante el Servicio de Administración Tributaria, lo cual cómo se explicó con antelación es incorrecto, toda vez que en México se grava un impuesto directo y es el de la Renta, que es al que ellos hacen referencia y varios impuestos indirectos que el consumidor es el que lo paga.

6. ¿Sabe usted a qué tipo de contribuyentes pertenece?

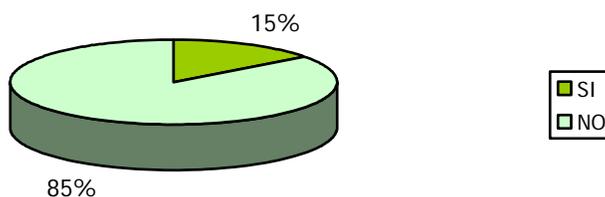
¿Sabe usted a qué tipo de contribuyentes pertenece?



El 23.8% (119) si sabe, un 55.6% (278) no sabe y 20.6% (103) señaló que no pertenece a alguno; recordemos que sólo se puede ser Persona Física o Persona Moral.

7. ¿Realiza usted sus declaraciones fiscales?

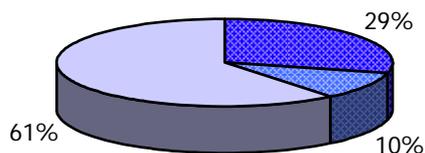
¿Realiza usted sus declaraciones ficales?



Sólo un 14.6% (73) las realizan, sin embargo un 85.4% (427) no las realizan, esto se debe a que consideran que los formatos son complicados y que necesitan ayuda para poder presentar correctamente sus declaraciones, de los que las realizan es con ayuda de un Contador Público o de algún módulo del SAT.

8. ¿Se auxilia de un Contador Público o acude a un módulo de atención al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria?

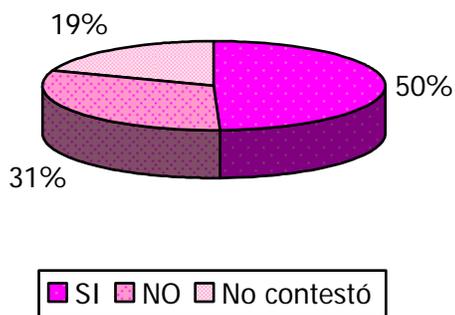
Para realizar sus declaraciones usted se auxilia de:



El 28.6% (143) acuden con un Contador Público para que les realice sus declaraciones fiscales, aunque los contribuyentes les entregan sus documentos, contabilidad, etcétera, y no saben si en realidad presentan correctamente las declaraciones; 10.2% (51) acuden a un Módulo de Atención al Contribuyente manifiestan que es mucho tiempo el que pierden en esperar a que se les atienda y que en el momento creen comprender, pero en otras ocasiones no pueden presentar solos sus declaraciones y que si acuden con un Contador Público el pago de sus honorarios les genera más gastos de los que pueden soportar; un 60.4% (302) no se auxilian de nadie, pero hay que mencionar que no se auxilian porque no se encuentran registrados ante el SAT por lo tanto no pagan impuestos directos y un 0.8% (4) no contestó.

9. ¿Está actualizado en sus pagos?

¿Está actualizado en sus pagos?



El 49.4% (247) si o manifestó creer que si porque de algunos encuestados, los Contadores tienen sus documentos, y aquellos no han verificado si están al corriente en sus pagos o no, pero como se pudo apreciar no todos están registrados ante el SAT, sin embargo manifestaron algunos pocos que tienen conocimiento de los impuestos que el IVA y otros impuestos indirectos si los han pagado y están actualizados, el 31.2% (156) no se encuentran actualizados sus pagos; de los que están registrados en el SAT,

manifiestan que no pagan porque no ven que se trabajen sus impuestos y un 19.4% (97) no contestó.

Conclusión:

De la realización de estas encuestas, se pudo comprobar que los habitantes del Estado, sin importar si son o no contribuyentes (del impuesto sobre la renta), carecen de un conocimiento general de los tributos, lo que influye en gran medida a que hay personas que generan riqueza y no contribuyen al gasto público; esto se debe por una parte, a que no saben el destino que se les van a dar a sus aportaciones (le tienen una desconfianza a la autoridad) y por otra parte, no poseen una responsabilidad con la sociedad.

